



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.003504/2004-41  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.929 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2018  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Recorrente** ASPRO PLASTIC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTIGOS PLÁSTICOS E FERRAMENTARIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas no artigo 62 do Anexo II do RICARF.

CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. FASE DE FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA. IMPUGNAÇÃO. INÍCIO DA FASE LITIGIOSA.

Não há ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa na fase de fiscalização, uma vez o processo administrativo fiscal somente se inicia com a impugnação.

MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo às contribuições para a Seguridade Social rege-se pelo art. 150, §4º do CTN, quando constatados pagamentos antecipados e a inocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme julgamento proferido pelo STJ, no REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do antigo CPC, cuja decisão definitiva deve ser reproduzida no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Orlando Rutigliani Berri (Suplente Convocado), Walker Araujo, Vinícius Guimaraes (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

## Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração para constituição de créditos tributários relativos ao PIS/Pasep e Cofins, no período de janeiro a dezembro de 1999, em razão de diferenças apuradas entre valores escriturados no Livro Registro de Saídas e os valores declarados, conforme Termos de Verificação Fiscal - TVF -de e-fls. 178/181 e 394/397.

Em impugnação, a recorrente aduziu a decadência do direito de constituir o crédito tributário, a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada e sua redução a 30%, a suspensão da exigibilidade dos créditos constituídos, uma vez que foram objeto de pedido de parcelamento PAES. Ao final, pede o cancelamento da autuação.

A Quinta Turma da DRJ/RJO II proferiu o Acórdão nº 13-17.504, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999*

*PIS/COFINS. DECADÊNCIA.*

*Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se caracteriza a decadência.*

*MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO.  
INAPLICÁVEL*

*A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada pela infração cometida, não se lhe aplicando o prescrito no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal de 1988, que, ao tratar das limitações do poder de tributar, proibiu ao legislador utilizar tributo com efeito de confisco.*

*PIS/COFINS. LANÇAMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.  
AUSÊNCIA DE INCLUSÃO NO PAES.*

*Mantém-se o lançamento de crédito tributário devido e não incluído no Parcelamento Especial - PAES.*

*IMPUGNAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA.*

*A prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.*

*Lançamento Procedente*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, tempestivamente, reiterando as alegações de decadência e de natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, porém inovando quanto à alegação de desrespeito ao princípio do contraditório e ampla defesa, irregularidades procedimentais no MPF, uma vez que previa a fiscalização apenas de IRPJ, necessidade de o fisco provar a existência de saldo credor de caixa ou passivo fictício, necessidade de comprovar a falta de emissão de documento fiscal pois tratam-se de presunções simples.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em preliminares de mérito, a recorrente inovou sua defesa, alegando desrespeito ao princípio do contraditório e ampla defesa, irregularidades procedimentais no MPF, uma vez que previa a fiscalização apenas de IRPJ. Tais argumentações dizem respeito ao cerceamento de defesa e incompetência da autoridade fiscal, que, em tese procedentes, acarretariam nulidades. Assim, ainda que alegados após a impugnação, considero tratar de matéria de ordem pública e deles tomo conhecimento.

A primeira alegação é de ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa durante o procedimento fiscal, pelo fato de a fiscalização não ter aguardado o retorno dos documentos que estavam em poder da fiscalização da Fazenda do Estado de São Paulo.

Ocorre que o contraditório e a ampla defesa são garantias constitucionais do processo administrativo, que, no entanto, somente se inicia com a fase litigiosa, a partir da entrega de impugnação ao lançamento, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972<sup>1</sup>. A fase de fiscalização é um etapa de natureza inquisitória, na qual, embora ainda não haja processo, mas apenas procedimento fiscal, normalmente, são produzidos termos e intimações para obter esclarecimentos/documentos sobre os fatos apurados. No caso concreto, o contraditório e a ampla defesa foram exercidos pela recorrente mediante a apresentação dos recursos administrativos, não havendo que se falar em ofensa a tais princípios constitucionais.

Quanto à irregularidade apontada no MPF concernente à falta de indicação de outros tributos a serem fiscalizados, que não o IRPJ, verifica-se que é improcedente, pois o Mandado de Procedimento Fiscal juntado às e-fls. 4 dispõe expressamente que o procedimento abrange as verificações obrigatórias de todos os tributos nos últimos cinco anos, abarcando, portanto, o PIS/Pasep e a Cofins no ano de 1999:

<sup>1</sup> Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

*VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições ad ministrados pela SRF, nos últimos cinco anos.*

Ademais, salienta-se que o MPF é um instrumento administrativo, cujo descumprimento poderia levar a efeitos administrativo-funcionais, mas não é requisito essencial do lançamento, nem altera a competência do auditor fiscal para a lavratura do Auto de Infração, cuja atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Destaca-se ainda que a Lei nº 10.593/2002, em seu artigo 6º, dispõe sobre a competência do auditor fiscal, estabelecendo que o Poder Executivo poderia regulamentar as atribuições, o que foi efetivado pelo Decreto nº 6.641/2008, que em seu artigo 2º<sup>2</sup> dispôs sobre a competência para constituir o crédito tributário e praticar os atos relacionados ao controle aduaneiro etc.

Já a Portaria RFB nº 11.371/2007, instituidora do MPF, disciplinou apenas a forma como seriam emitidos os procedimentos fiscais, não se imiscuindo na competência legal conferida ao auditor fiscal, nem configurando requisito essencial do lançamento, nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.935/1972.

Neste sentido, cita-se Acórdão nº 9101-001.798, proferido em 19/11/2013, pela Câmara Superior de Recurso Fiscais, cuja ementa, parcialmente, transcreve-se:

*NORMAS PROCESSUAIS MPF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NULIDADE DO LANÇAMENTO.*

*O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.*

Em prejudicial de mérito, a recorrente alegou decadência do direito de constituir o crédito tributário, por ter a ciência da lavratura dos Autos de Infração (data de 30/12/2004) ter ultrapassado cinco anos dos fatos geradores, correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 1999.

Concernente ao prazo decadencial das contribuições para a Seguridade Social, foi editada a Súmula Vinculante nº 8, pelo Supremo Tribunal Federal, de observância obrigatória pela administração pública federal, nos termos do art. 2º da Lei nº 11.417, de 2006:

---

<sup>2</sup> Art. 2º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:  
I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições  
[...]

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

Portanto, o prazo decadencial para as referidas contribuições sujeita-se às regras gerais dos artigos 150 e 173 do CTN. A matéria encontra-se pacificada no STJ, com o julgamento do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543-C do anterior CPC (recursos repetitivos), cuja decisão definitiva deve ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho, por força da aplicação do §2º do artigo 62 do Anexo II do RICARF. Transcreve-se a ementa:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos*

*previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Assim, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento antecipado (lançamento por homologação) rege-se pelo art. 150, §4º do CTN, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo passa a ser regido pelo art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

No caso, a recorrente defende que as declarações em DCTF consistem em pagamento antecipado. Nas DCTFs juntadas aos autos (e-fls. 44/67 e 260/284), constam informações de pagamentos de PIS/Pasep e Cofins nos meses de março, julho, agosto, setembro/1999 (e-fl. 49, 59, 60, 265, 275, 276 e 277), ao passo que nos demais meses, os débitos apurados de PIS/Pasep e Cofins correspondem ao saldos a pagar, não tendo havido qualquer informação a título de pagamento.

A possível existência de recolhimentos em DARF nos meses março, julho, agosto, setembro/1999 deslocaria a verificação da decadência para o artigo 150, §4º do CTN e implicaria seu reconhecimento, uma vez que os Autos de Infração foram cientificados à recorrente em 30/12/2004, portanto, mais de cinco anos dos fatos geradores. Para os demais períodos, não haveria pagamento e o prazo decadencial seria regido pelo artigo 173, I do CTN, o que implicaria o afastamento da alegação de decadência, pois que para janeiro/1999, a aplicação do artigo 173, I levaria o termo final para 31/12/2004, posterior à ciência da lavratura.

Porém, a informação na DCTF não é prova do recolhimento em DARF, não tendo a recorrente juntado qualquer prova de tal recolhimento, não se desincumbindo do ônus que lhe cabia.

Concernente à alegação da natureza confiscatória e de ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, reitera-se a impossibilidade de conhecimento por este Conselho de arguições de inconstitucionalidade, a teor da Súmula CARF nº 2 e que a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% decorre da falta de recolhimento do tributo devido, conforme as disposições do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, sendo sua aplicação atividade vinculada e obrigatória por parte da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142<sup>3</sup> do CTN.

Quanto às demais matérias referentes à necessidade de o fisco provar a existência de saldo credor de caixa ou passivo fictício, necessidade de comprovar a falta de emissão de documento fiscal e de que se tratam de presunções simples, além de estarem preclusas por não terem sido deduzidas em impugnação, infringindo os artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972, são matérias estranhas a este processo, que trata de Autos de Infração de PIS/Pasep e Cofins e que não abordaram qualquer infração a respeito do alegado.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

---

<sup>3</sup> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Processo nº 19515.003504/2004-41  
Acórdão n.º **3302-005.929**

**S3-C3T2**  
Fl. 522

---