



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Recurso nº : 140.771
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : PERSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 23 de junho de 2006
Acórdão nº : 103-22.534

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – MPF – NULIDADE – MPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem *status* de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo.

IRPJ - APURAÇÃO TRIMESTRAL - No regime de apuração trimestral do imposto, considera-se ocorrido o fato gerador ao final de cada trimestre. Nessa sistemática, as irregularidades apuradas em janeiro e agosto de 1997 devem ser computadas nos resultados do primeiro e do terceiro trimestre desse ano-calendário, respectivamente. Apropriação em período distinto macula o procedimento pelas distorções causadas no resultado da pessoa jurídica.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS E COFINS – Deve ser exonerada a cobrança sobre os tributos lançados por tributação reflexa, na parte correspondente à exigência excluída no Auto de Infração principal.

Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por PERSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA.,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do Auto de Infração suscitada pela contribuinte; vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe e Antônio Carlos Guidoni Filho que a acolheram; por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências relativas ao ano-calendário de 1997, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Flávio Franco Corrêa.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


FLÁVIO FRANCO CORRÊA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13

Acórdão nº : 103-22.534

Recurso nº : 140.771

Recorrente : PERSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Trata-se de autos de infração referentes a IRPJ, PIS, CSLL e COFINS, lavrados em 26/04/2002, no montante de R\$ 147.085,85, fls. 387/412.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte foi efetuado lançamento de ofício, nos termos do art 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), tendo em vista que foram apuradas as infrações a seguir descritas:

1- OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM E/OU A EFETIVIDADE DA ENTREGA

Omissão de Receita caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetividade da entrega do numerário.

A empresa foi intimada a comprovar a origem e a efetiva entrega de numerário para aumento de capital, pelos sócios, através do TERMO DE INTIMAÇÃO 02/2002, nas datas e valores abaixo especificados:

Data	Sócio	Valor (R\$)
07/01/1998	Jadison Martins Ferreira	80.000,00
07/01/1998	Jairo Martins da Silva	10.000,00
07/01/1998	Alexandre Vinícius Martins	10.000,00
04/03/1999	Cairo Pontes	80.000,00
10/05/1999	Cairo Pontes	60.000,00
09/07/1999	Cairo Pontes	60.000,00
10/09/1999	Cairo Pontes	50.000,00
10/11/1999	Cairo Pontes	50.000,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Em sua resposta, recebida pela fiscalização em 25/03/2002, a empresa não logrou esclarecer e comprovar o requerido no termo de intimação em tela. Limitou-se a apresentar a documentação de apenas um dos sócios, Cairo Fontes, qual seja, cópia de sua Declaração de Rendimentos, referente ao ano-calendário de 1999, comprovantes de depósitos e uma cópia de extrato bancário do Banco ITAÚ, onde consta o depósito de R\$ 80.000,00, de 04/03/1999. Tais documentos não comprovam efetivamente, de forma a coincidir datas e valores, a origem do numerário entregue à empresa por esse sócio.

2 – OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO

Omissão de Receitas caracterizada pela manutenção, no passivo fictício, de obrigação já paga e/ou cuja exigibilidade não foi comprovada, conforme notas fiscais e Demonstrativo de Composição do Passivo, os quais foram anexados ao presente.

Intimada a comprovar, entre outros, o saldo da conta Fornecedores (Termo de Intimação 01/2000, recebido pela empresa em 07/02/2002), da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica do exercício de 1998, ano-calendário de 1997 (DIRPJ/98), no valor de R\$ 412.528,90, a empresa apresentou relatório detalhado da composição da conta Fornecedores (código 2.110) conforme constante na sua contabilidade, no valor total de R\$ 519.212,66.

A diferença entre o saldo contábil e o informado na declaração, deveu-se, de acordo com o informado pela empresa, a erro no preenchimento da declaração (DIRPJ/98). Foi anexada ao presente uma cópia do Balancete Analítico do último trimestre de 1997, apresentado pela empresa, onde consta o valor correto do saldo da conta Fornecedores (R\$ 519.212,66).

Do relatório apresentado, a fiscalização apurou, por amostragem, 04 (quatro) aquisições de insumos para a indústria que integravam o saldo da conta fornecedores, mas que se tratavam de obrigações que a empresa não comprovou que deveriam ser mantidas no passivo em 31.12.1997, autorizando a presunção de omissão do registro de receitas, conforme abaixo discriminado:

Item	Fornecedor	Emissão da Nota	Contabilização	Valor	Data do Pagamento
083	Frangosul	27/12/1996	02/01/1997	19.251,00	Não encontrada
084	Frangosul	24/01/1997	28/01/1997	16.300,00	Não encontrada
104	Frig.Riosulense	04/08/1997	06/08/1997	13.608,00	Não encontrada
105	Frig.Riosulense	12/09/1997	17/09/1997	7.475,00	Não encontrada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Das alegações da Impugnante

A atuada aduz em sua defesa as seguintes alegações:

a) DO MPF

Reclama que o auto de infração foi lavrado após findo o prazo estipulado para a o término da fiscalização no último Mandado de Procedimento Fiscal emitido.

Ainda, que foram fiscalizados períodos não autorizados no MPF.

b) DO SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADA A ORIGEM DOS RECURSOS

Alega que demonstrou a regularidade das operações, conforme documentos de fls. 373/375, no entanto o fisco entendeu que tais provas não afastaram a presunção de omissão de receita.

Reclama que a fiscalização considerou todos os ingressos de recursos decorrentes da integralização de capital como sendo receita omitida.

Ressalta que existem nos autos elementos suficientes probantes da entrega e origem externa dos recursos disponibilizados à Impetrante pelo sócio Cairo Fontes, quais sejam:

i) valor das quotas integralizadas, fls. 364;

ii) rendimentos auferidos pelo cotista naquele ano-calendário, R\$ 61.347,86 e R\$ 51.245,60, por seu cônjuge, fls. 367;

iii) baixa de saldo mantido em instituição financeira nos valores de R\$ 73.182,48 e R\$ 147.708,10, por ser cônjuge, fls. 368/369;

iv) cópia de cheque de emissão do cotista bem como comprovante de depósito em conta corrente da empresa;

v) ingressos evidenciados por meio de depósitos bancários;

Assim, mesmo por amostragem, entende que comprova a lisura da Impugnante e a não ocorrência de receita supostamente apurada pelos ilustres fiscais.

Porém, objetivando espancar quaisquer resquícios que porventura pairarem acerca da correta conduta da Impugnante e corroborando o até então exposto acerca da comprovação da origem externa dos recursos integralizados, trouxe aos autos a seguinte documentação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

- *Declaração de Rendimentos da Pessoa Física, exercício 1998, ano-calendário 1998 – Declaração de bens e Direitos, para comprovar a disponibilidade financeira no valor de R\$ 552.490,58, pertencente ao patrimônio total de R\$ 2.885.864,34; - com isto pretende comprovar que o sócio Cairo Fontes possuía, em dezembro de 1988, recursos suficientes para arcar com a integralização de capital já no início de 1999;*
- *Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2000, ano-calendário 1999 – para comprovar a satisfatória saúde financeira do Sr. Cairo Fontes durante o ano-calendário de 1999.*
- *Informe de Rendimentos Financeiros auferidos ao longo do ano-calendário de 1999 – para confirmar os valores já informados na DIRPF/2000, e vem reforçar a demonstração da disponibilidade econômica do sócio Cairo Fontes, bem como a origem externa dos recursos por ele utilizados para integralização do capital da empresa.*
- *Extratos de movimentação da conta corrente 66.333-6, cujo titular é o Sr. Cairo Fontes – para evidenciar a saída de recursos alheios à atividade da empresa e coincidentes com os integralizados à impugnante:*

Valor integralizado	Data	Valor retirado c/c do Sócio	Data
80.000,00	04/03/1999	80.000,00	04/03/1999
60.000,00	10/05/1999	60.000,00	10/05/1999
60.000,00	09/07/1999	60.000,00	09/07/1999
50.000,00	10/09/1999	50.000,00	10/09/1999
50.000,00	10/11/1999	50.000,00	11/11/1999

- *Comprovantes de depósitos dos valores integralizados pelo sócio Cairo Fontes – para corroborar a destinação dada aos recursos que saíram da conta corrente do sócio para a impugnante.*

Assim, entende restar cabalmente demonstrada a origem externa dos recursos oferecidos a empresa via integralização do capital social, bem como sua efetiva entrega.

Com relação à comprovação dos ingressos de capital dos outros sócios, a Impugnante invocou o art. 16, § 4º, 'a' do Decreto 70.235/72, haja vista que ela e os sócios estariam envidando esforços junto às instituições financeiras competentes no sentido de que lhes sejam fornecidas cópias dos cheques e extratos inerentes para juntada ao processo. Contudo, dada a morosidade de tais serviços, informou que os referidos documentos não seriam apresentados imediatamente, mas sim a posteriori, quando fossem conseguidos.

Entende, todavia, que os documentos coligidos comprovam por amostragem a lisura da Impugnante e são bastante suficientes para afastar a pecha que lhe fora imputada pela fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

c) DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DO PASSIVO FICTÍCIO

Alega que a fiscalização não demonstrou de forma irrefutável que as obrigações mantidas no passivo encontram-se pagas e/ou que seu pagamento não se deu com dinheiro da empresa (fato que gera a presunção de existência de 'caixa dois').

Argumenta que os auditores sequer oficiaram os fornecedores para se certificarem quanto ao pagamento ou a exigibilidade das aludidas obrigações, limitando-se a juntar notas fiscais de compras e balancetes sem contudo associar as provas atinentes ao pagamento, elemento indispensável para demonstrar a impropriedade de serem mantidas as aludidas obrigações no passivo.

Traz aos autos cópias dos cheques que comprovam os alguns pagamentos das obrigações, e defende-se alegando que o fato de tais obrigações haverem permanecido no passivo foi devido a erro contábil. Quanto às demais obrigações cujo pagamento a Impugnante não comprovou, alega que os mesmos não foram cumpridos, justificando, assim, sua manutenção no passivo.

Outrossim, argumenta que na composição dos valores denominados 'passivo fictício', verificou a existência de valores relativos a meses de 1996 (R\$ 19.251,00) e janeiro de 1997 (R\$ 16.300,00), cujo pagamento foi comprovado doc. 07. Reclama que os auditores, tentando evitar a decadência, informaram tais valores no auto de infração como sendo do último trimestre de 1997. No entanto, bastaria uma simples análise dos mesmos, para inferir-se que ambos teriam sido fulminados pela decadência, razão pela qual não poderia perdurar a cobrança dos tributos apurados em sua decorrência caso a presunção de omissão de receita se confirmasse.

DO PEDIDO

Em face do exposto a atuada requer:

i) 'seja preliminarmente cancelada a presente autuação haja vista a nulidade patente na ausência de legitimidade dos ilustres fiscais pra lavrarem a presente autuação, haja vista expirar o MPF amparador da fiscalização, bem como pelo fato do MPF conferir competência somente para fiscalização do ano calendário de 1997; ou

ii) seja cancelada quanto ao mérito a presente autuação tendo em vista restar claramente demonstrada a não ocorrência da omissão de receitas via suprimento de caixa, haja vista a comprovação via documentos hábeis e idôneos da origem externa dos recursos bem como da efetiva entrega dos mesmos; e

iii) seja cancelada quanto ao mérito a autuação tendo em vista a ausência de caracterização de omissão de receitas via passivo fictício, haja vista não restar comprovado que as obrigações não alcançadas pela decadência constantes do passivo foram efetivamente pagas pela Impugnante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

- iv) *seja cancelada quanto ao mérito a autuação tendo em vista não caracterizar omissão de receita via passivo fictício o adimplemento de obrigações constantes do passivo com cheque da empresa;*
- v) *sejam estendidos os efeitos da decisão relativa ao IRPJ aos lançamentos reflexos.'*

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/BSA Nº 6.705/2003 acolhendo parcialmente o pleito nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1997*

Ementa: MPF – NULIDADE - INOCORRÊNCIA - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal

MPF – VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS - O lançamento de imposto, decorrente de verificações obrigatórias - correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, independe da emissão de MPF-Complementar, quer para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, quer para alterar o tributo ou contribuição, pois o MPF-F autoriza aquelas verificações até os cinco anos anteriores à ciência do Termo de Início de Fiscalização, tanto para tributos como para contribuições sociais do PIS, da COFINS e da CSLL.

OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Os suprimentos de numerários atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

PASSIVO FICTÍCIO - Caracteriza-se como omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não esteja comprovada, ou seja, obrigações inexistentes e, por extensão, inexigíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Lançamento Procedente em Parte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Não se conformando, a interessada apresenta recurso voluntário a este colegiado (fls. 596/624), reiterando as razões da peça impugnatória em relação à parcela da exigência mantida pela instância de piso.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

VOTO VENCIDO

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A partir da decisão de primeira instância remanesceram as seguintes parcelas da exigência para o IRPJ, antes da compensação de prejuízos:

Irregularidade	Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)
Suprimento de numerário	31/03/1998	100.000,00
Passivo Fictício.	31/12/1997	16.300,00
Passivo Fictício.	31/12/1997	13.608,00

Em caráter de preliminar, a recorrente argúi a nulidade do procedimento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Em síntese, defende a ocorrência de falhas na prorrogação do MPF que teriam implicado em sua extinção e, por conseguinte, na execução do procedimento fiscal sem amparo nesse documento.

Afirma também que o MPF autorizou procedimento de fiscalização apenas para o ano de 1997, e não poderia ser utilizado para formalização de exigência em relação a outros períodos.

O MPF foi instituído originariamente pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, e está agora regulado pela Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, com as alterações efetuadas pelas Portarias SRF nº 1.432, de 23 de setembro de 2003 e nº 1.468, de 6 de outubro de 2003

A natureza da relação fisco-contribuinte envolve circunstâncias relativas ao exercício, pela Administração Tributária, de um direito potestativo que deve ser regrado de forma a evitar qualquer violação aos princípios que norteiam as atividades do Estado.

Sob esse prisma, o MPF transmite ao sujeito passivo a certeza da regularidade e da dimensão do procedimento fiscal a que ora é submetido, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

obediência ao princípio da segurança jurídica. As informações contidas em seu bojo também fornecem subsídios ao fiscalizado para o exercício do amplo direito de defesa.

Assim, penso que esse documento não pode ter seu alcance restrito apenas como instrumento de controle interno, sem embargo dessa relevante função. Tal restrição mostra-se incoerente com a preocupação da autoridade fiscalizadora em cientificar o sujeito passivo do MPF, inclusive com a disponibilização na Internet. Ora, como instrumento de controle interno, bastaria à Administração ter a certeza da emissão do documento nos moldes adequados ao procedimento a que se destina.

Entendo, portanto, que o procedimento fiscal deve ser realizado sob os auspícios de um MPF e em consonância com as determinações nele contidas; caso contrário é passível de nulidade.

Nessa mesma linha manifesta-se MARCOS VINICIUS NEDER¹

O fato de esse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exige a Administração de cumpri-lo, afinal a Fazenda pode se autolimitar de modo a garantir maior transparência no exercício da função pública. Seria, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento.....

Por outro lado, não se pode olvidar que, na acepção literal do termo, "mandado" é "ordem", dirigida ao responsável pelo procedimento. Assim, em relação ao MPF a nulidade da ação só é caracterizada pela realização da fiscalização sem a emissão desse documento ou, ainda que emitido, em desacordo com a natureza do procedimento a ser realizado.

¹ NEDER, Marcos Vinícius. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. Decreto nº 70.235/72 e lei nº 9.784/99. Marcos Vinícius Neder, Maria Teresa Martinez López. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2004. p. 111.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Sob essa ótica, discordo da recorrente no que se refere a irregularidades na prorrogação do MPF. Entendo que o início da vigência desse documento e de suas prorrogações ocorre com a emissão e não com a ciência formal do sujeito passivo. Não se justificaria tal vinculação até porque a disponibilização das informações na Internet permite ao fiscalizado, desde o momento da emissão, o acesso imediato aos dados do MPF.

A Portaria SRF nº 3.007/01 deixa claro que a prorrogação ocorre por intermédio do registro eletrônico pela autoridade competente e a disponibilização da informação na rede:

*§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.
Art. 13. (.....)*

Verifica-se pelo exame do histórico do MPF (fl. 8/9) que todas as prorrogações foram formalizadas tempestivamente. Constata-se ainda que logo após a primeira prorrogação (25/09/01), foi lavrado Termo de Intimação em 27/09/01 deixando claro à fiscalizada a continuidade do procedimento.

Sendo assim, não ocorreu a alegada extinção do MPF, sendo improcedente a argumentação da interessada.

No que se refere à constituição do crédito tributário relativamente a período diverso do fixado no MPF, de tudo que já foi exposto meu entendimento é de que se trata de ato praticado ao desabrigo de documento essencial. De fato, o MPF original autoriza o exame do ano-calendário de 1997. Nas prorrogações posteriores não há menção à ampliação desse período.

Também não se caracterizou o procedimento de verificações obrigatórias, pois as irregularidades apuradas não se coadunam com a análise da correspondência entre valores de tributos declarados e os apurados na escrituração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Destarte, não havia amparo para a realização de ação fiscal em período diferente de 1997. Assim, deve ser cancelada a exigência referente ao fato gerador ocorrido em 31/03/1998.

Considerando que a jurisprudência desta Câmara, em relação ao MPF, é diversa do meu entendimento, na hipótese de ser vencido quanto ao acolhimento da preliminar, manifesto-me quanto ao mérito face à exigência referente ao suprimento de numerário. Nesse aspecto a decisão recorrida acolheu a impugnação em relação aos suprimentos efetuados pelo sócio Cairo Fontes, que foram devidamente comprovados. Quanto aos demais, a recorrente admitiu que não dispunha da documentação pertinente (fl. 364). Assim, deve ser mantida a exigência nesse ponto.

Relativamente à suposta ocorrência da decadência em 1997, importa avaliar a sistemática de apuração do resultado adotada pela fiscalização. Tendo sido utilizado o fato gerador de 31/12/97, a decadência só ocorreria em 31/12/02. Rejeita-se, portanto, essa arguição.

Por outro lado, em relação ao mérito da autuação referente ao passivo fictício, o raciocínio é diverso. Isso porque constata-se pela Declaração de Rendimentos do IRPJ referente ao ano-calendário de 1997 (fls. 95/137) que a interessada optou pela apuração trimestral do resultado. Apesar da Declaração ser retificadora e ter sido apresentada durante o procedimento de fiscalização, não consta nos autos nenhuma informação que indique a adoção de regime diferente.

Ainda assim, toda a exigência referente ao ano-calendário de 1997, envolvendo passivo fictício, foi considerada pela fiscalização como ocorrida em 31/12/97. Entendo que o procedimento deveria ter respeitado a apuração trimestral.

Em relação à exigência mantida, a operação no valor de R\$ 16.300,00 foi contabilizada em 28/01/97 e a operação de R\$ 13.608,00 foi contabilizada em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

06/08/97. Entretanto, a autoridade fiscalizadora computou a irregularidade como referente ao fato gerador de 31/12/97. Considerando, como já exposto, que a pessoa jurídica optou pela apuração trimestral do resultado, não constando nos autos nenhum indicativo em sentido diverso, a ocorrência do passivo fictício deveria ser apurada e registrada nos respectivos trimestres no qual foram realizadas as operações.

A apropriação em período distinto macula o procedimento pelas distorções que causa na apuração do resultado. A Lei nº 9.430, de 29 de dezembro de 1996, demonstra, pela irretratabilidade da opção, a importância do respeito à sistemática de apuração adotada. Assim dispõe o artigo 3º dessa norma:

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Sob esse prisma, entendo que a exigência, nos moldes formulados, não pode prosperar.

Sala das Sessões - DF, 23 de junho de 2006.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

VOTO VENCEDOR

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA, Relator Designado

Peço licença ao ilustre Relator para dele discordar, rejeitando as alegações da recorrente, no tocante à suposta presença de vícios que teriam maculado a validade do procedimento fiscal. Observo que, em sede administrativa, a jurisprudência majoritária consolidou-se em torno da tese de que o mandado de procedimento fiscal – MPF é mero instrumento de controle administrativo, de reconhecida ineficácia sobre a atuação fiscalizadora, a exemplo do que se consignou nas seguintes ementas:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, principalmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização; isto importa em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Preliminar rejeitada. (Ac. nº 202-14.693, Relatora Ana Neyle Olimpo Holanda, Sessão de 15.04.2003)

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou. (Ac. nº 107-06.797, Relator Neicyr de Almeida, Sessão de 18.09.2002)

"PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (Ac. nº 106-12.941, Relator Luiz Antonio de Paula, Sessão de 16.10.2002)

"FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF -Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF. (Ac. nº 105-14.859, Relator Daniel Sahagoff, Sessão de 01.12.2004)

"MPF - DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265/99 - NULIDADE - O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265/99, não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato. (Ac. nº 108-07.523, Relator José Henrique Longo, Sessão de 10.09.2003)

"NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa, prazo estipulado no MPF, a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz. (Ac. nº 106-13.440, Relator Orlando José Gonçalves Bueno, Sessão de 13.08.2003)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal relativa ao MPF não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, que é regido pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. (Ac. nº 102-46.662, Relator José Oleskovicz, Sessão de 25.02.2005)

“NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Ac. nº 108-08.101, Relator Nelson Lóssó Filho, Sessão de 01.12.2004)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE - A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF é insuficiente para caracterizar o alegado vício formal do lançamento de ofício, efetuado em consonância com o artigo 142 do CTN e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72. Por conseguinte, também não há que se falar em nulidade quanto ao Acórdão de primeira instância, proferido sem violação das normas do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. (Ac. nº 108-07953, Relator Margil Mourão Gil Nunes, DOU de 16.09.2004)

Com efeito, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, em seu artigo 10, preceitua que o auto de infração será lavrado por servidor competente. A rigor, contudo, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.784/99, a competência é exercida pelo órgão estatal, que manifesta a vontade da pessoa jurídica a cuja estrutura pertence. No entanto, não se pode imaginar que o Estado atue sem o agente que executa a função pública, como preposto daquele. Por isso, no exercício dos poderes que lhe foram outorgados pelo Estado, o servidor não age em seu próprio nome, mas em nome do Estado, através do órgão criado e estruturado em lei para a realização de uma função específica. Aqui, vale destacar o oportuno pronunciamento de José dos Santos Carvalho Filho², recordando as lições do consagrado Celso Antonio Bandeira de Mello, *in verbis*:

² Manual de direito administrativo, 6ª edição, Lumen Juris, 2000, pág. 9.
Jms - 05/07/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

“O pensamento moderno reside em caracterizar-se o órgão público como um círculo efetivo de poder que, para tornar efetiva a vontade do Estado, precisa estar integrado pelos agentes. Em outras palavras, os dois elementos se reclamam entre si, mas não constituem uma só unidade.”

Este círculo de poderes a que se refere o autor demarca o âmbito da competência administrativa, fundando-se na necessidade de distribuir os inúmeros afazeres decorrentes das funções estatais. Consoante as orientações de todos os autores, ao legislador compete selecionar essas funções, bem como a distribuição das tarefas que lhes são correspondentes entre os órgãos e os agentes que os integram. No ponto, novamente aproveitamos Carvalho Filho³, ao prelecionar que, *“enquanto no direito privado a presunção milita em favor da capacidade, no direito público a regra se inverte: não há presunção de competência administrativa; esta há de originar-se de texto expresso, opinião também esposada Maria Sylvia Zanella Di Pietro⁴, ao manifestar que “a competência decorre sempre da lei, afastada que foi a atribuição do Poder Executivo nessa matéria, por força dos artigos 61, § 1º, II, e, e 84, VI, da Constituição Federal e artigo 25 de suas Disposições Transitórias.”*

Devidamente separadas essas premissas básicas, colhidas da literatura jurídica, o passo posterior deve ser dado em direção às normas atributivas de competência. A primeira delas é a que traça, afora a existência jurídica do órgão fiscal federal, os poderes que lhe foram reservados, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.003/95, assim dispostos:

“Art. 1º A Secretaria da Receita Federal, órgão central de direção superior de atividade específica do Ministério da Fazenda, diretamente subordinada ao Ministro de Estado, tem por finalidade a administração tributária da União.

Art. 2º Constituem área de competência da Secretaria da Receita Federal os assuntos relativos à política e administração tributária e aduaneira, à fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições, bem assim os previstos em legislação específica.”

³ Ob. cit. pág. 75.

⁴ Direito administrativo, 12ª edição, Atlas, pág. 188.
Jms - 05/07/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

No que toca ao agente público que o legislador segregou dos demais, para o exercício das funções concentradas na Secretaria da Receita Federal, leia-se o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, *verbis*, cuja redação originária surgiu no art. 4º da Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, primeira do elenco de uma sucessão de normas provisórias que convalidaram os atos praticados na vigência das anteriores, até a última, a MP nº 46/2002, posterior à Emenda Constitucional nº 32/2001, que se converteu na lei em tela:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*
 - b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem como em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
 - c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*
 - d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; e*
 - e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;*
- e*

II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal.”

Antes desse dispositivo, vigoravam as seguintes normas introduzidas pelo art. 7º da Lei nº 2.354/54, cuja compreensão requer do intérprete a recordação de certas inovações, logo abaixo anunciadas, que se explicam em função das mudanças de concepção que o tempo impôs à Administração Pública. Cuidemos, primeiramente, dos textos originais. Eis as regras mencionadas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

"Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...VETADO...] do Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

"Art. Os agentes fiscais do impôsto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações."

"Art. Sempre que apurarem infração das disposições desta lei, os agentes fiscais do impôsto de renda lavrarão um auto, o qual escrito com clareza, sem entrelinhas rasuras ou emendas indicará a falta cometida e a norma violada".
(os grifos não estão no original)

Tais preceitos, como se deixou destacado em linhas anteriores, não se desprendem da necessidade de que sejam lidos e interpretados em conjugação com o surgimento da carreira Auditoria do Tesouro Nacional, pelo Decreto-Lei nº 2.225/85, e a edição do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal. Dito isto, vê-se que os dispositivos aludidos foram inseridos no Regulamento do Imposto de Renda de 1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, devidamente adaptados ao ambiente normativo então vigente, com a redação reescrita e conveniente ao conjunto de preceitos em vigor, aqui e ali espalhados. Estão eles visíveis nos artigos 951 e 960, *verbis*:

"Art. 951. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais."

"Art. 960. Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

No Regulamento do Imposto de Renda de 1999, referidos mandamentos estão literalmente reproduzidos nos artigos 911 e 936.

Sem dúvida, o legislador destinou o lançamento à Secretaria da Receita Federal, dentro da qual os agentes fiscais, ocupando cargos que lhe são próprios, são convocados ao exercício dos poderes-deveres outorgados pelo Estado, visando à realização das atividades inerentes à Administração Tributária da União.

Para o melhor entendimento do ponto de vista aqui iluminado, e com o fim de bem lastrear o voto, creio que ainda é necessário aprofundar a visão acerca da estrutura dessa Secretaria, sem perder de foco o apoio da melhor doutrina. Cabe recordar que a organização em referência se rege por normas regimentais baixadas pelo Ministro da Fazenda, de acordo com a autorização emanada do art. 8º da Lei nº 9.003/95, cumprindo a regra do artigo 87, parágrafo único, I e II, da Carta Magna, sendo composta, segundo a linguagem *interna corporis*, por unidades administrativas, como são qualificadas as coordenações, superintendências, delegacias, inspetorias, alfândegas e agências, que se subdividem, por sua vez, em células menores, buscando-se a racionalidade da execução do trabalho. Di Pietro⁵ colheu de Renato Alessi interessante abordagem sobre organizações que seguem esse modelo, enriquecendo o debate com detalhes que se encaixam como luva ao caso concretos. Diz a autora:

“É interessante a colocação feita por Renato Alessi (1970, t.1:82), aplicável ao direito brasileiro. Ele distingue, dentro da organização administrativa, dois tipos de órgãos:

a) os que têm individualidade jurídica, pelo fato de que o círculo das atribuições e competências que os integram é marcado por normas jurídicas propriamente ditas (leis);

b) os que não têm essa individualidade jurídica, uma vez que o círculo de suas atribuições não está assinalado por normas jurídicas propriamente ditas, mas por normas administrativas de caráter interno, de tal modo que, sob o ponto de vista jurídico, tais órgãos são apenas elementos de um conjunto maior.

⁵ Ob. cit. págs. 188 e 189.
Jms - 05/07/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Essa distinção tem, para ele, os seguintes efeitos: as normas jurídicas em matéria de criação ou supressão de órgãos somente se aplicam aos primeiros; os outros podem ser criados e extintos livremente pela Administração.

*Além disso, as normas jurídicas sobre **competência** que tenham caráter propriamente jurídico somente se aplicam aos primeiros.*

Embora a competência do Poder Executivo tenha sido reduzida a quase nada, em decorrência dos já citados dispositivos constitucionais, isso não impede que se faça, internamente, subdivisão dos órgãos criados e estruturados por lei, como também não impede a criação de órgãos como comissões, conselhos e grupos de trabalho.

*Só que, nessas hipóteses, aplicam-se os efeitos já referidos por Alessi, ou seja, a **competência**, com valor e conteúdo propriamente jurídicos, só existe em relação os órgãos criados e estruturados por lei; com relação aos demais, a competência terá valor meramente administrativo. Em conseqüência, somente se pode falar em incompetência propriamente dita (como vício do ato administrativo), no caso em que haja sido infringida a competência definida em lei.*

Aplicam-se à competência as seguintes regras:

- 1) **decorre sempre da lei**, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, suas atribuições;*
- 2) é **inderrogável, seja pela vontade da Administração, seja por acordo com terceiros**; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*
- 3) pode ser objeto de **delegação** ou de **avocação**, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei . ** (grifos no original)

Não é admissível, em vista do que se expôs, a idéia de que a norma infralegal, expedida pelo órgão fiscal, possa restringir a competência do agente fiscal, quando os limites de sua atuação já mereceram do legislador os devidos contornos, tendo em mira a satisfação dos interesses da coletividade.

Ademais, acrescentem-se aos nossos argumentos os comentários do Coordenador-Operacional do Sistema de Fiscalização, emitidos na Nota/Cofis/13/2000, ao cuidar da Portaria SRF nº 1.265/99, que inovou no âmbito administrativo, com a criação do MPF:

"15. A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, como visto, estabelece normas típicas de administração de recursos, no caso, de Administração Tributária. Portanto, não há qualquer restrição imposta pela referida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13
Acórdão nº : 103-22.534

Portaria às atribuições do Auditor-Fiscal para a realização do lançamento tributário. Não se está a eleger outro agente ou categoria de servidores para a realização do lançamento tributário. O que se busca é o planejamento e a regulamentação desta e de outras atividades inerentes à Administração Tributária.

Esta norma, repita-se, trata de Administração Pública. Neste contexto, é necessária a menção de que, em momento algum, o administrador público pode abdicar de seus poderes, até porque se trata de poder-dever decorrente dos princípios consagrados em nossa Constituição Federal (art.37)º

Perceba-se o que Coordenador-Operacional da Fiscalização ressalta: a Portaria SRF nº 1.265/99 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem *status* de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo. É óbvio que tudo isso que se disse da Portaria revogada também é extensivo à Portaria atual, mera versão retocada da primeira.

Em suma: não há como concordar com o vício alegado, porque a norma do órgão administrativo não se superpõe à lei que estabeleceu os poderes do agente. Nesse sentido, são irreparáveis as palavras do Coordenador-Operacional da Fiscalização, cujo pronunciamento não ultrapassou as fronteiras que definem a atuação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002305/2002-13

Acórdão nº : 103-22.534

legítima do órgão, não impondo barreiras ao exercício da atuação do servidor competente, conforme as regras jurídicas criadas pelo legislador federal.

Pelo exposto, NEGOU provimento ao recurso, quanto à preliminar suscitada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de junho de 2006


FLÁVIO FRANCO CORRÊA