



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Recurso nº : 141.409 - VOLUNTÁRIO  
Matéria : CSLL – Ano-calendário: 1998  
Recorrente : SANENG SANTARÉM ENGENHARIA LTDA.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – BELÉM/PA  
Sessão de : 25 de fevereiro de 2005  
Acórdão nº : 103-21.873

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL**

Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) - Em procedimento de fiscalização interno, relativo à revisão de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, não será exigido o MPF. Somente na hipótese de realização de diligência, em decorrência deste procedimento, deverá ser emitido o MPF-D, nos termos do artigo 11, inciso IV e § único, da Portaria SRF 3.007, de 2001.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por SANENG SANTARÉM ENGENHARIA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

Recurso nº : 141.409  
Recorrente : SANENG SANTARÉM ENGENHARIA LTDA.

## RELATÓRIO

### A EXIGÊNCIA FISCAL

Em procedimento fiscal de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativa ao ano-calendário de 1998, da empresa SANENG SANTARÉM ENGENHARIA LTDA., com sede em Santarém – PA, foi lavrado, em 27/11/2003, o auto de infração de fls. 02/05, no valor total de R\$ 6.875,39, sendo R\$ 2.602,15 de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, R\$ 1.951,61 de multa de ofício (75%), e R\$2.321,63 de juros de mora, calculados até 31/10/2003.

O lançamento de ofício foi efetuado, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração, fls. 03, em decorrência da “compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores apurada, tendo em vista a não observância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação”.

### A IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as referidas exigências, a autuada apresentou, tempestivamente, a Impugnação e documentos de fls. 83/92. Referindo-se à Impugnação, dispõe o Relatório do julgado de primeira instância, fls. 97:

“3. A interessada foi cientificada do auto de infração no dia 02/12/2003 (fl.08). No dia 29/12/2003, foi apresentada impugnação (fls. 83/86), em que protesta pela nulidade do lançamento por vício formal causado pela ausência de MPF (Mandado de Procedimento Fiscal). Segundo aquela impugnação, o lançamento, :

*“...como garantia fundamental dos contribuintes diante das atividades de fiscalização da Secretaria da Receita Federal, está revestido de vício formal, haja vista a flagrante inobservância de determinado*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

*requisito essencial, previsto na legislação tributária e processual, pela simples ausência do competente e devido MPF...\**

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, o qual foi julgado em primeira instância pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA, que prolatou o Acórdão nº 2.134, de 26/02/2004, fls. 95/101, cuja ementa dispõe:

"Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Ano-calendário: 1998

Ementa: O uso consagrado na SRF da expressão "diligência" guarda estreita correlação com o sentido de execução de certos serviços fora das repartições.

Lançamento Procedente."

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são, em resumo, as seguintes:

"A impugnação reúne os requisitos de admissibilidade e, portanto, dela toma-se conhecimento (art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores).

Protesta o contribuinte pela nulidade do lançamento, por vício formal, causado pela ausência de MPF. Importante uma análise e esclarecimentos acerca do MPF, e inicialmente impende esclarecer que não há que se falar em cancelamento de lançamento tributário em virtude de ausência ou incorreções porventura existentes em MPF.

Do conceito legal expresso no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN) depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

A Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º e o Decreto nº 2.225, de 1985, por sua vez, estabelecem, expressamente, a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

Por outro lado, do parágrafo único do citado art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

Ressalte-se que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II).

O Mandado de Procedimento Fiscal, por sua vez, foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, sendo mero instrumento de controle administrativo.

A edição da referida Portaria fundamenta-se na competência conferida ao Secretário da Receita Federal pelo art. 190, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 227, de 1998, no art. 196 da Lei nº 5.172, de 1966, e no art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3, de 1999 (atualmente 6º da Lei nº 10.593, de 2002).

A Portaria em comento não abordou aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderia fazê-lo, já que, consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não pode contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível.

Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado. No entanto, qualquer irregularidade quanto ao cumprimento de tais disposições somente seriam oponíveis durante a fase propriamente procedimental da ação fiscal, não tendo o condão de afetar o crédito tributário posteriormente formalizado.

A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa, portanto, não desonera o agente fiscal da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive, de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos arts. 10, inciso X, e 11, inciso II, ambos da Lei nº 8.429, de 1992.

Não há dúvida, portanto, que o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo da fiscalização. Nesse sentido manifestou-se o Conselho de Contribuintes nos seguintes acórdãos: 108-07458 e 107-06276 (transcreve as ementas).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

A aludida falta de emissão de MPF cumpre com o ordenamento jurídico vigente (transcreve o art. 11 da Portaria SRF nº 3.007 de 2001, que cita as hipóteses de procedimento de fiscalização em que o MPF não será exigido).

O uso consagrado na SRF da expressão "diligência" guarda estreita correlação com o sentido "Execução de certos serviços judiciais fora dos respectivos tribunais ou cartórios", que lhe atribui o dicionário Aurélio.

Neste sentido, não se exige o MPF-D se não houver necessidade de deslocamento do AFRF ao domicílio fiscal do sujeito passivo. No presente caso houve uma requisição pelo correio em procedimento de simples pedido de esclarecimento que não se pode entender como diligência."

#### O RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi regularmente cientificada do julgamento de primeira instância, em 22/05/2004, conforme Aviso de Recebimento – "A.R." de fls. 105. Insatisfeita com o referido julgado, que manteve toda a exigência, interpôs, em 16/06/2004, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recurso voluntário a este Colegiado, conforme petição e documentos de fls. 106/170. Anexou, para fins de prosseguimento do Recurso, de acordo com o artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002 e da Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, o formulário "Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento" e documentos, conforme consta dos autos, fls. 106/112. A Delegacia da Receita Federal da jurisdição da atuada, Santarém – PA, após anexar documentos relativos às providências de averbação do arrolamento de bens e direitos junto ao CIRETRAN em Santarém-PA, fls. 171/173, encaminhou o presente processo a este Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento, fls. 175.

A atuada reproduz no Recurso Voluntário as alegações apresentadas na Impugnação, onde sustenta a nulidade do lançamento por vício formal causado pela ausência de MPF, as quais encontram-se resumidas no Relatório do julgamento de primeira instância, fls. 97, e acrescenta, em síntese:

Referindo-se às considerações que fundamentaram as conclusões do julgamento de primeira instância, de que "o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo da fiscalização" (item



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

21, fls. 100) e que “o uso consagrado na SRF da expressão “diligência” guarda estreita correlação com o sentido “Execução de certos serviços judiciais fora dos respectivos tribunais ou cartórios” que lhe atribui o dicionário Aurélio” (item 23, fls. 101), a recorrente sustenta que, “o Mandado de Procedimento Fiscal representa para o contribuinte, uma autêntica e legítima segurança jurídica, amplamente garantida pelo manto constitucional, daí a sua imprescindibilidade para a processualidade administrativo-tributária.” Que, “a legislação ordinária para o procedimento e o processo administrativo federal, com âncora nas preciosas lições de James Marins (cita obra), “encontra-se alicerçada em dois diplomas fundamentais, um geral, consubstanciada na Lei nº 9.784, de 29/01/1999, e outro especial, o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972”. E, “o inciso VIII, do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, diz textualmente “observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.” Que, “se a norma jurídica que introduziu em nossas normas gerais de Direito Tributário, a figura do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tivesse sido como objetivo torná-lo um mero instrumento de controle administrativo, qual a razão da existência do parágrafo único, do art. 11, da Portaria nº 3.007, de 26/11/2001, assim redigido: “na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais de que trata este artigo, deverá ser emitido MPF – D”. E, que “o inciso IV do art. 11, da Portaria nº 3.007/2001, diz respeito ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais) como foi a situação específica do caso concreto constante dos presentes Autos.”

A autuada apresenta, ainda, em síntese, as seguintes arguições não oferecidas na impugnação:

“Em respeito ao princípio da verdade material ou verdade real, temos de atentar que, ao fazer uso da compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, em montante superior ao limite de 30%, o que efetivamente ocorreu foi o fenômeno da postergação do pagamento do tributo”. Que, “ao fazer a compensação integral no 4º trimestre de 1998, ocasionou um recolhimento a maior nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999, configurando uma autêntica postergação do pagamento da CSLL, isto é, o que a empresa deixou de pagar no 4º trimestre de 1998, ela pagou a maior nos trimestres subsequentes.”

E, no final, requer “a nulidade do lançamento tributário ou, em última hipótese, que seja determinado apenas o pagamento dos acréscimos legais em decorrência da postergação do tributo.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11

Acórdão nº : 103-21.873

V O T O

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Houve arrolamento de bens à vista do que consta dos autos, fls. 106/112, 171/173, e 175. Conheço, portanto, do recurso.

Consoante delineado no relatório, o lançamento de ofício de que trata o presente processo, fls. 02/05, foi efetuado em decorrência de procedimento de revisão da DIPJ do ano-calendário de 1998, que constatou "compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores apurada, tendo em vista a não observância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação".

Quanto às alegações apresentadas pela recorrente, de que "o Auto de Infração em discussão, encontra-se revestido de vício formal, em vista da ausência do competente e devido Mandado de Procedimento Fiscal – MPF", concordo com o entendimento consubstanciado no julgado de primeira instância, quando dispõe que o MPF foi instituído com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo instrumento de controle administrativo. E, também, que, no presente processo, a aludida falta de emissão de MPF cumpre com o ordenamento jurídico estabelecido no art. 11 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

Consultando a jurisprudência firmada pelo Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, verifica-se que, sistematicamente tem sido adotado o mencionado entendimento de que o MPF é instrumento de controle gerencial da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário, a exemplo do que dispõem os Acórdãos citados no julgamento de primeira instância e, também, dentre outros, os de nºs 103-21.387, 105-14.070, e 107-07.256.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11

Acórdão nº : 103-21.873

Por outro lado, a referida Portaria SRF nº 3.007, de 2001, estabelece expressamente no artigo 11, inciso IV, que o MPF não será exigido na hipótese de procedimento de fiscalização relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais). É o caso neste processo, revisão da DIPJ do ano-calendário de 1998, conforme consta da descrição dos fatos do Auto de Infração, fls. 03, e do Termo de Intimação Fiscal, fls. 10.

A mesma Portaria SRF 3.007, de 2001, estabelece, também, no parágrafo único do mesmo art. 11, que na hipótese de realização de diligência, em decorrência dos procedimentos fiscais, deverá ser emitido MPF-D. Não consta dos autos a realização de nenhuma diligência.

Examinando o processo, verifica-se que a autoridade fiscal ao proceder à revisão da DIPJ, constatou a infração de inobservância do limite de compensação de 30% da CSLL, intimando a contribuinte, para confirmar ou não os valores e fatos apresentados, conforme Termo de Intimação Fiscal de fls. 10/11, cuja ciência do mesmo se deu por via postal (Aviso de Recebimento - "A.R.", fls. 12). Da mesma forma ocorreu com o Auto de Infração e o Termo de Encerramento, fls. 01/07, cuja ciência dos mesmos também se deu por via postal ("A.R.", fls. 08). E foi informado como local da lavratura dos referidos Auto de Infração, Termo de Intimação Fiscal e Termo de Encerramento a Delegacia da Receita Federal de Santarém-PA, respectivamente, fls. 02, 07 e 10. Os procedimentos fiscais foram efetuados, portanto, no âmbito da repartição, dispensando a realização de diligência, ou seja, dispensando a execução de trabalhos fiscais no domicílio da contribuinte. Nesta hipótese não se exige o MPF, de acordo com o citado artigo 11, inciso IV, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

A recorrente apresenta somente no Recurso Voluntário, sustentação de que "ao fazer a compensação integral no 4º trimestre de 1998, ocasionou um recolhimento a maior nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999, configurando uma autentica postergação do pagamento da CSLL, isto é, o que a empresa deixou de pagar no 4º trimestre de 1998, ela pagou a maior nos trimestres subsequentes."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000575/2003-11  
Acórdão nº : 103-21.873

Cumpre assinalar relativamente a este novo questionamento que a fase litigiosa foi instaurada com a impugnação apresentada pela autuada, nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972. Na oportunidade, a impugnante apresentou os motivos de fato e de direito em que se fundamentou a impugnação, os pontos de discordância e as razões e provas, de conformidade com o disposto no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993. Inaugurou-se, assim, o litígio, com as alegações apresentadas pela impugnante, que se referem à sustentação de nulidade do lançamento por vício formal causado pela ausência de MPF, não sendo apresentada nenhuma outra argumentação. Somente no Recurso Voluntário, a recorrente, após arrazoar sobre a aludida nulidade, apresenta arguições relativas à postergação do pagamento da CSLL.

Entendo que as aludidas matérias apresentadas pela recorrente em relação à postergação do pagamento da CSLL, conforme explanado acima, são inovadoras, não foram apresentadas na impugnação e, assim, não apreciadas no julgamento de primeira instância.

Destarte, torna-se inadmissível acolher as citadas matérias como alegações de recurso, não cabendo, portanto, sobre as mesmas, manifestação deste Colegiado, sob pena de contrariar o princípio de duplo grau de jurisdição ao eliminar a primeira instância.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, 25 de fevereiro de 2005.

MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA