



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

Processo nº 10580.728965/2009-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.812 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrente ARTIS SERVIÇOS TÉCNICOS LTDA - NOVA DENOMINAÇÃO DA TECNOLOGIA AVANÇADA GARANTIDA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. FALTA DE EMISSÃO OU DE PRORROGAÇÃO. VÍCIOS. INCORREÇÕES. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. A realização do procedimento fiscal sem a correspondente emissão do MPF, a falta de prorrogação ou de autorização para apuração de determinados tributos ou períodos; ou a constatação da presença de vícios, incorreções ou omissões, não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

FALTA DE DECLARAÇÃO OU RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. TRIBUTOS E MULTAS.

A constatação de que o contribuinte deixou de apresentar as declarações a que estava obrigado e de recolher os tributos devidos enseja a constituição do crédito tributário em auto de infração no valor equivalente aos tributos que deixaram de ser recolhidos, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 01/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata-se de Auto de Infração e Demonstrativos, lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI pertinente aos fatos geradores nos períodos já discriminados, no valor de R\$500.584,47, acrescido dos juros de mora e da multa de ofício no percentual de 75%, totalizando o crédito tributário de R\$1.128.005,81.

O enquadramento legal prevê infração aos artigos: 127 do Decreto nº4.544, de 2002 – RIPI/2002, IN SRF nº482, de 2004, art.3º, 6º, II, “a” e “b”, 8º, I, IN SRF nº642, de 2006, art.4º, §3º, art.5º, I, §1º e §3º.

Segundo o autuante no Termo de Verificação Fiscal, a empresa tem por objeto social a fabricação de válvulas e equipamentos industriais em geral e a comercialização de tais produtos, peças e acessórios.

Mediante procedimento de fiscalização foram verificadas, dentre outras infrações à legislação tributária, a omissão na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF; falta de recolhimento dos saldos devedores do IPI escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI nº011.

Ressalta o autuante, que tais débitos constam nas DCTF que foram consideradas sem efeito, porque se verifica no extrato do Sistema SRF DCTFCONSGER que as DCTF foram entregues em 26/06/2009, em atendendo à intimação, estando o contribuinte, sob ação fiscal, pois o início do procedimento de fiscalização que se deu em 22/07/2008 excluiu a espontaneidade, conforme Lei nº5.172, de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, art.138, § único, c/c Decreto nº70.235, de 1972, art.7º, I, §1º, que reproduz, tornando as DCTF apresentadas sem efeito e os débitos nelas declarados somente serão utilizados como base de cálculo para o lançamento de ofício, em atendimento ao disposto no Decreto nº4.544, de 2002, art.127. O autuante descreve os procedimentos de fiscalização, registrando as datas em que o contribuinte, mediante petição, solicitou dilatação do prazo para atendimento dos termos de fiscalização, e resposta às solicitações.

Cientificado do lançamento em 26/10/2010, o contribuinte requer a juntada da impugnação ora apresentada a fim de não ficar caracterizada a revelia do contribuinte, uma vez que tempestivamente apresentou defesa a este auto de infração, esta que fora entregue a funcionária que identifica, mas extraviada na RFB.

Alega ainda que:

- Nulidade do Auto de Infração com extinção do processo sem julgamento de Mérito pois que foi extrapolado o prazo 120 dias para a conclusão dos trabalhos, inexistindo prorrogação por escrito de mais 60 dias;
- A fiscalização iniciou-se no dia 26/06/2008, através do MPF 05.1.01.00-2008-00962-2 e concluiu suas atividades em 23/11/2009, conforme lavratura do referido auto, o qual a impugnante tomou ciência em 23/12/2009, passaram-se 510 dias sem que o MPF fosse prorrogado e o contribuinte tivesse ciência formal de todas as suas prorrogações;
- Assim, requer a extinção do processo sem julgamento do mérito, pois o contribuinte deverá ser devidamente intimado da prorrogação fiscal, conforme artigo 23 da seção IV - Da intimação - do Decreto 70235, de 1972;
- os auditores efetuaram os lançamentos tomando pôr base os registros fiscais (Livro de Saída no. 011) conciliando com o Razão Contábil No. 02/02, contas de no. 3.1.01.01.00.1 (Vendas Mercado Interno Industrial) e 3.1.01.02.00.1 (Vendas Mercado Interno Petróleo), entretanto nos registros contidos no Livro Fiscal No. 011 encontram-se registrados Códigos (CFOP - CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E DE PRESTAÇÃO), inclusive aqueles códigos que não se tratam de vendas, não sendo tributadas pelo PIS, Cofins, IRPJ e CSLL, tais como devoluções de compra para industrialização ou de material de uso e consumo, venda do ativo imobilizado, outra saída, remessa, etc;
- requer a total improcedência da multa isolada referente à falta da entrega da DCTF no prazo estipulado por lei, já que os Doutos Auditores evocaram à Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional) art 38 parágrafo único c/c Decreto 70.235/72, art. 7º, I, exclui a espontaneidade da entrega feita pelo contribuinte da DCTF e a total improcedência do IPI, uma vez que os créditos extemporâneos apurados conforme Instrução Normativa nº 23 de março de 1997 e o que trata a lei nº 9.363 de 13.12.1996, e Lei nº 9.718, de 1998, art.154 da Constituição Federal, que se referem a bens de produção destinados a Exportação direta ou a empresa comercial exportador, não foram considerados pelos auditores.
- o auto de infração é a peça acusatória do processo administrativo, deve ele trazer, necessariamente, todos os elementos de prova a embasar a exigência fiscal, ou, então, quando muito, fundamentar-se na presunção legalmente autorizada, e sobre essa questão, o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda vem se pronunciando e reconhecendo a imprestabilidade de lançamentos que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela fiscalização, conforme transcreve;
- requer perícia na forma do art.16 do Decreto nº70.235, de 1972, indicando o perito e por fim a improcedência do lançamento.

A DRF, conforme Despacho SECAT nº06883/2010, confirma o recebimento tempestivo da impugnação contra o lançamento, contudo informa que para regularizar o processo foi enviada a intimação SECATnº 01103/2010 ao domicílio fiscal do contribuinte, a qual fora devolvida pelos Correios com a informação,

“mudança de endereço do contribuinte”, uma vez que a impugnação foi apresentada sem documento de identificação do contribuinte e da procuradora. Apesar do recebimento da intimação pela procuradora, em 29/11/2010, não houve até a presente data o seu atendimento, e assim, o processo foi encaminhado para esta DRJ.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada falta de recolhimento do IPI no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO.

Não ocorre a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal, que possibilite ao contribuinte o benefício da espontaneidade, se o MPF-C foi emitido dentro do prazo de 120 dias, contado da data de emissão do MPF inicial.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERDA DE ESPONTANEIDADE.

São passíveis de lançamento de ofício, acrescido de juros de mora e com a correspondente multa de ofício, os créditos tributários para os quais haja denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Requer reconhecimento da nulidade do Auto de Infração com extinção do processo sem resolução de mérito, em face do transcurso do prazo de 120 dias para conclusão dos trabalhos sem a devida “*prorrogação por escrito de mais 60 dias*”.

Assevera,

Passaram-se 17 meses, ou seja, 510 dias sem que o MPF fosse prorrogado e o contribuinte tivesse ciência formal de todas as suas prorrogações.

No mérito, requer a “*TOTAL IMPROCEDÊNCIA do IPI, vez que, foi apurado pela Impugnante CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS, conforme Instrução Normativa nº 23 de março de 1997 e o que trata a lei 9.363 de 13.12.1996, que se referem a bens de produção destinados a Exportação direta ou a comercial exportadora*”.

Noutro giro, considera que, no caso concreto, caberia apenas aplicação de penalidade por falta de cumprimento de obrigação acessória.

Ao final, requer realização de perícia ‘*para constatação dos fundamentos narrados acima [...]*’.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

No que diz respeito à preliminar de nulidade do auto de infração arguida pela recorrente, pela falta de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, penso que a decisão deva ser tomada à luz do que preceitua o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Tal como dispõe o artigo 59 do Decreto, devem ser declarados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou praticados com preterição do direito de defesa.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Incontroverso, portanto, que a delimitação contida na norma impõe considerável restrição ao universo dos acontecimentos atingidos pela nulidade, ainda mais porque o mesmo diploma legal, logo a seguir, afasta a possibilidade de que as demais irregularidades, incorreções e omissões tragam esse tipo de consequência aos atos praticados no curso do processo.

Decreto 70.235/72

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Isto posto, é de se avaliar se problemas identificados na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal caracterizam alguma das situações especificadas como suficientes para a declaração de nulidade do procedimento fiscal levado a efeito, sendo elas (i) a ocorrência do cerceamento ao direito de defesa do contribuinte ou (ii) a prática de atos e termos por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente.

Passo ao exame da primeira hipótese, o cerceamento do direito de defesa.

Preambularmente, merecem destaque algumas questões de cunho geral, não adstritas à figura do Mandado de Procedimento Fiscal.

Quanto a elas, inicio por destacar que a fase litigiosa do procedimento, como ninguém desconhece, inicia-se com a impugnação ao auto de infração, nos termos do Decreto 70.235/72.

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

A legislação pátria garante ao contribuinte, a partir deste momento, o direito de contraditar a exigência especificada no auto de infração no qual figura no polo passivo, assegurando-lhe o acesso aos autos, a obtenção de cópias, o direito a requerer perícias e o duplo grau de jurisdição, em decisões proferidas por colegiados compostos por servidores que não participaram do procedimento fiscal que deu origem à autuação e, em segunda instância, em composição paritária, na qual integram o Colegiado, em igualdade numérica, representantes da Fazenda Nacional e representantes dos contribuintes. Assim sendo, antes de adentrar à questão específica do Mandado de Procedimento Fiscal, é de se questionar, liminarmente, se, uma vez que é esse o sistema definido em lei para o processamento do contencioso tributário, haveria como, *a priori*, considerar que supostas falhas acontecidas ainda na fase de formalização da exigência pudessem acarretar a preterição do direito de defesa do contribuinte, se, uma vez impugnado o auto de infração, instaura-se a fase litigiosa do procedimento, com a contestação das acusações contidas no processo, o que, de fato, no presente feito, efetivamente ocorreu e do que ainda agora estamos nos ocupando.

Feita esta necessária ressalva quanto a possível impertinência da discussão em sentido mais amplo, passamos, inobstante, ao exame das possíveis consequências advindas da falta de emissão do MPF ao direito de defesa do administrado.

A origem do Mandado remonta à Portaria 1.265, de 22 de novembro de 1999. Como se depreende do texto normativo, o Mandado estava inserido em um conjunto de outras regras que tinham o propósito de consolidar critérios de planejamento e normas para execução do procedimento fiscal no âmbito da Secretaria da Receita Federal, com o seguinte enunciado.

“Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Neste desiderato, a Portaria estabeleceu, em seu artigo segundo, que os procedimentos fiscais seriam instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. (grifei)

(...)

O artigo 11 especificava situações em que o MPF não seria exigido, incluindo a dispensa para os casos de procedimentos realizados dentro da repartição: de revisão aduaneira e de lançamento suplementar de revisão das declarações prestadas pelo contribuinte. Nessas duas hipóteses para as quais a dispensa foi prevista há em comum o fato de que o contribuinte é autuado em decorrência de um procedimento interno, praticado pela autoridade competente, sem a necessidade de intimação prévia para obtenção de documentos.

Inicia-se aqui, ao meu ver, a incongruência entre o pensamento que sugere a nulidade do procedimento instaurado sem a emissão do MPF e o arcabouço lógico identificado na norma de origem. Com efeito, se admitirmos que a ausência do Mandado é caso de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, como aceitar que a própria norma que o instituiu tenha previsto situações para as quais sua emissão estivesse dispensada?

Fosse o Mandado, *de per si*, um instrumento essencialmente destinado à proteção do direito que o contribuinte tem de defender-se da imposição que lhe é exigida, e não se admitiria sua dispensa em nenhuma hipótese, como não se admite a subtração de qualquer outro procedimento que represente a proteção a esse inarredável direito do administrado.

De fato, considerando apenas os dois aspectos até aqui relatados, fica muito claro que o Mandado de Procedimento Fiscal está inserido dentro de programa de implementação de uma nova metodologia para o planejamento e controle da atividade fiscal, jamais pensado como instrumento garantidor do direito de defesa. Se aceita sua efetividade na implementação das condições para os quais foi criado, é de ser reconhecer que ele atribui moralidade ao exercício da atividade fiscal e maior segurança nas relações fisco-contribuinte, mas daí até afirmar-se que a sua ausência representa preterição do direito de defesa há uma distância abissal.

Antes pelo contrário, a partir do momento em que o Mandado passou a ser exigido, é possível que administrado, a qualquer tempo, solicite-o à fiscalização, buscando assegurar-se de que o procedimento está sendo praticado por pessoa que detém competência para tanto. Sua ausência não afasta esse direito, já que resguardada a possibilidade de o contribuinte certificar-se, junto à repartição de jurisdição, que a fiscalização está sendo realizada por servidor competente, medida que até então não estava à disposição do contribuinte, já que a ação fiscal não dependia de ordem expressa da administração.

De fato, há que se admitir que o Mandado de Procedimento Fiscal estabeleceu um canal de comunicação entre administrado e administração como um todo, reduzindo ou mesmo anulando a possibilidade de que ações autônomas possam ser praticadas, mas não há sentido, *data máxima vênia*, em cogitar-se que a falta de sua emissão traga qualquer tipo de prejuízo ao direito de defesa do administrado.

Superada a primeira questão, ocupo-me da segunda hipótese, qual seja, a ausência do Mandado de Procedimento Fiscal produz algum tipo de consequência sob a competência do servidor para a prática do ato?

Quanto a isso, tem-se que a competência para constituir o crédito tributário decorre de determinação expressa na Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional, que, como se sabe, tem status de Lei Complementar.

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.

A Lei nº 10.593/2002, com alterações posteriores, disciplina atualmente a investidura no cargo e especifica as competências dentro da Carreira.

"Art. 3º O ingresso nos cargos das Carreiras disciplinadas nesta Lei far-se-á no primeiro padrão da classe inicial da respectiva tabela de vencimentos, mediante concurso público de provas ou de provas e títulos, exigindo-se curso superior em nível de graduação concluído ou habilitação legal equivalente.

"Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil

Art. 5º Fica criada a Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, composta pelos cargos de nível superior de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

"Art. 6º 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; (grifos meus)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

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;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

Como se vê, existem, portanto, condições definidas em lei para a investidura no cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo-lhe reservada a competência, em caráter privativo, de constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional, conforme prescreve o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Reconhecidas tais circunstâncias, necessária indagação se faz em relação às situações nas quais, no exercício de sua atividade profissional, o Auditor exerce a atribuição à qual está vinculado por força de lei, sem que tenha sido emitido o documento que, nos termos da Portaria Ministerial, instaura o procedimento em si.

Estaria o procedimento compulsoriamente praticado fadado à declaração de nulidade pela ausência do correspondente do Mandado de Procedimento Fiscal? Ou, por outro lado, a ausência do mesmo importaria em considerar-se o procedimento não instaurado, já que, nos termos da Portaria 1.265/99, a instauração se dá com a emissão do Mandado?

Para a primeira questão, encontra-se resposta no artigo 5º da Portaria 1.265/99, que garante ao Auditor o exercício da sua competência mesmo que a empresa não tenha sido selecionada para fiscalização e que não haja Mandado de Procedimento Fiscal emitido.

Art. 5º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardo do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o AFRF deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado da data do início do mesmo,

será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), do qual será dada ciência ao sujeito passivo. (Redação dada pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, o AFRF deverá lavrar termo circunstanciado, mencionando tratar-se de procedimento fiscal amparado por este artigo e contendo, no mínimo, as seguintes informações: (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

I - dados identificadores do sujeito passivo; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

II - natureza do procedimento fiscal e descrição dos fatos, bem assim o rol dos livros, documentos ou mercadorias objeto de retenção ou apreensão, se houver; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

III - nome e matrícula do AFRF responsável pelo procedimento fiscal; (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

IV - nome, número do telefone e endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior. (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

§ 2º Do termo referido no parágrafo anterior será dada ciência ao sujeito passivo, sendo-lhe fornecida cópia. (Incluído pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000)

Quanto à segunda, no que diz respeito à instauração do procedimento fiscal em si, parece haver na norma infra-legal uma aparente incompatibilidade com o comando expresso no Decreto 70.235/72.

Portaria SRF 1.265/72

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. *(grifei)*

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Decreto 70.235/72

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: *(grifei)*

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada

Trata-se, contudo, de um falso dilema, e a compreensão do significado e alcance de cada norma permite resolvê-lo, assim como à controvérsia de que aqui nos ocupamos.

Como já foi referido antes, a Portaria 1.265/99, propunha-se, como ainda se propõe hoje a Portaria 4.066/07, à organização das atividades de fiscalização do contribuinte, desde a fase de planejamento até a de execução, conferindo às mesmas novos instrumentos de controle interno e externo.

Elas têm propósito de cunho administrativo, ainda que com repercussão de longo alcance, na medida em que, como ocorre com outras normas infra-legais, interferem decisivamente na vida o administrado.

Tal como se extrai do texto antes transcrito, não há no enunciado normativo qualquer menção ao exercício das competências inerentes ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e nem às consequências que a ação do fisco acarreta ao contribuinte, mas exclusivamente disposições *“sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”*.

É por isso que, na Portaria, considera-se instaurado o procedimento somente a partir da emissão do MPF, enquanto que, na Lei, o procedimento instaura-se com o primeiro ato de ofício praticado por servidor competente.

É que as Portarias estão destinadas à organização administrativa do Órgão, enquanto à lei compete regulamentar as relações fisco-contribuinte e as próprias competências da autoridade administrativa.

Na data de emissão do MPF, considera instaurado o procedimento fiscal para todos os fins de controle interno da unidade local da Secretaria, mas o procedimento somente trará consequências para o contribuinte (a perda da espontaneidade, por exemplo) a partir do primeiro ato de ofício praticado por servidor competente e cientificado ao mesmo. Até então, o instituto da espontaneidade continua a disposição do administrado. Uma vez cientificado o contribuinte, independentemente de haver ou não MPF emitido (e isso fica mais claro na medida em que há hipóteses em que o Mandado pode ser emitido depois de iniciado o procedimento ou mesmo não emitido), o contribuinte perde sua espontaneidade.

Não há testemunho mais claro de que o exercício da competência legal do Auditor da Receita Federal do Brasil não se vincula a emissão do MPF, sendo esta uma providência de cunho exclusivamente administrativo.

Por fim, cumpre ainda ressaltar que o exercício de toda atividade pública é regulamentado por legislação infra-legal, na qual especificam-se procedimentos que deverão ser observadas pelo agente público e pela administração como um todo. Contudo, a inobservância de tais requisitos não importará sempre a nulidade dos atos praticados.

Feitas essas considerações genéricas a respeito do Mandado de Procedimento Fiscal, de se acrescentar que, no caso concreto, se quer ocorreu algum tipo de irregularidade nos atos praticados pela Fiscalização Federal.

A reclamação da contribuinte refere-se à falta de *ciência formal* das prorrogações do Mandado. Contudo, como se lê do texto da Portaria nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente à época, estava prevista a ciência das prorrogações pela internet, com utilização de código de acesso, providência que era de responsabilidade do administrado.

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Superada a preliminar, passo ao mérito.

A Recorrente apresenta, no corpo do Recurso Voluntário, uma planilha com a qual pretende demonstrar “*créditos extemporâneos*”, que teriam sido apurados conforme Instrução Normativa nº 23, de março de 1997 e Lei 9.363/96. Requer realização de diligência “*para constatação dos fundamentos narrados*” no Recurso.

De plano é preciso destacar que nenhuma prova da titularidade dos créditos informados foi apresentada em sede de Recurso Voluntário. Nem mesmo uma evidência razoável da omissão de tais créditos quando da apuração do valor dos tributos devidos foi trazida aos autos.

Uma vez que a Auditoria Fiscal tenha se estendido por 17 meses, como informou a própria Recorrente, de se esperar que esses valores tivessem sido identificados, ou pela Fiscalização, ou por iniciativa do contribuinte. Se isso não ocorreu, a expectativa é de que a alegação de direito de crédito não identificado no curso do procedimento venha acompanhado de elementos de prova e não apenas de uma planilha de autoria da parte.

Outrossim, uma vez que das demonstrações contábeis apresentadas em resposta às Intimações Fiscais fica claro que a Recorrente procede à apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins pelo Sistema não cumulativo e que os fatos geradores objeto da presente contenda ocorreram ao longo do ano de 2005, aplicável ao caso o disposto nas Leis 10.833/03 e 10.637/03, afastando a possibilidade de apropriação dos créditos presumidos em discussão.

Art. 14. O disposto nas Leis n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, não se aplica à pessoa jurídica submetida à apuração do valor devido na forma dos arts. 2º e 3º desta Lei e dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Finalmente, como bem lembrado no Voto Condutor da decisão recorrida, se a empresa detém tal direito, nada lhe impede de requerê-lo em processo administrativo próprio para este fim.

Ante tais circunstâncias, não vejo razão para que seja realizada diligência cogitada, se não pela falta de atendimento ao que determina a legislação de regência (abaixo), pela ausência de uma evidência concreta de que existam elementos passíveis de serem examinados.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o

endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Também não procede o entendimento de que seria caso de aplicação exclusiva da multa por falta de cumprimento de obrigação acessória. Sendo incontroverso ter havido falta de recolhimento/lançamento de tributos, a formalização da exigência deve incluí-los, assim como as multas a eles correspondentes.

VOTO POR NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 23 de abril de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Relator.