



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

Processo n° 10783.721656/2013-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.173 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria SIMPLES NACIONAL - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente POLIART FOTOGRAFIAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

ACÓRDÃO DA DRJ. EXAME DOS PONTOS ESSENCIAIS. NULIDADE.

A decisão não está obrigada a abordar todas as questões suscitadas pelo impugnante, quando já tenha encontrado motivos suficientes para decidir, sendo dever do julgador enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. IRREGULARIDADE. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

As irregularidades na emissão e prorrogação do MPF não acarretam nulidade do lançamento, nem do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos

Augusto Daniel Neto e Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Ausência justificada da Conselheira Bianca Felícia Rotschild.

Relatório

Trata-se de recurso interposto por **POLIART FOTOGRAFIAS LTDA.** contra o Acórdão nº 29.255, da 2ª Turma da DRJ - Belém, que deu provimento apenas parcial à impugnação da recorrente, e assim manteve contra esta a exigência de crédito tributário formalizada no lançamento ora contestado, afastando apenas a multa qualificada.

Consta do Termo de Verificação de Infração (fls. 239 a 245) que a autoridade fiscal encontrou inconsistências entre a receita bruta informada na Declaração Anual do Simples Nacional - DASN e as informações extraídas das Declarações de Operações com Cartão de Crédito - Decred, apresentada pelas administradoras de cartões de crédito. O confronto entre os dois valores pôs em evidência o fato de que a recorrente deixara de declarar e de oferecer à tributação parte das receitas auferidas no período fiscalizado.

A Fiscalização solicitou à contribuinte diversas explicações e documentos, entre os quais algumas pertinentes a repasses de valores relativos a operações com cartão de crédito e de débito. Especificamente estas informações a recorrente não forneceu. A omissão ensejou o pedido dos dados diretamente às instituições financeiras, mediante envio de Requisição de Movimentação Financeira - RMF.

O acesso àqueles dados tornou possível à Fiscalização constatar duas infrações: a) omissão de receitas; e b) insuficiência de recolhimento em razão de erro na aplicação da alíquota. Assim, efetuou-se lançamento para exigir crédito tributário no montante de R\$ 323.436,37, compreendendo tributo, multa e juros.

O lançamento foi impugnado e, em consequência, os autos remetidos à DRJ - BEL, que deu parcial provimento à impugnação, para afastar a multa qualificada, reduzindo o percentual de 150% para 75%.

O acórdão recorrido recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares arguidas.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não se comprovando o evidente intuito de fraude, caracterizado pelos atos tendentes a não pagar ou reduzir o tributo descabe a qualificação da multa de ofício.

INTIMAÇÕES. REMESSA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE.

Não há previsão legal para a remessa de intimações ao patrono do contribuinte ou do responsável.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Não resignada, POLIART FOTOGRAFIAS LTDA. interpôs recurso. Alegou que a decisão recorrida não apreciou de forma satisfatória os argumentos jurídicos trazidos no recurso. Seus fundamentos seriam genéricos, não examinando de forma específica os seguintes pontos:

- a) alteração do objeto do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, após a entrega dos documentos solicitados;
- b) ilegalidade da permanência do mesmo Auditor Fiscal à frente do procedimento administrativo;
- c) inexistência de emissão de novo MPF;
- d) falta de motivação para o ato que prorrogou o MPF;
- e) ilegalidade do lançamento em razão de seu objeto não constar do MPF;
- f) ilegalidade do auto de infração por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa; e
- g) falta de emissão de novo MPF-F;

A recorrente afirmou que o MPF de início indicava o IRPJ do ano calendário 2010 como objeto a ser fiscalizado. Posteriormente, alterou-se, sem qualquer motivação, o objeto, que passou a ser o Simples Nacional. Motivo é pressuposto de validade do ato administrativo. Ao praticar ato administrativo sem indicar os motivos, a Fiscalização viola os princípios da legalidade, da segurança jurídica, do contraditório, da ampla defesa, entre outros norteadores da conduta do Estado no exercício de suas atividades.

A par desse vício, não se observou o prazo do MPF, que foi prorrogado cerca de uma semana antes de seu vencimento, sem que a autoridade declinasse os motivos para tanto. No mais, ao Auditor Fiscal falece competência para prorrogar a vigência de MPF, cabendo tal atributo à autoridade outorgante.

Sendo, pois, nula a alteração do objeto do MPF e sua prorrogação, conclui-se que a autoridade lançadora cometeu ilegalidade, pois fiscalizou tributo sem respaldo em MPF,

e se manteve indevidamente à frente do procedimento, quando um outro auditor fiscal deveria ter sido designado para tanto.

A recorrente acusa a falta de motivação desde a origem, ou seja, desde o início do procedimento fiscalizatório.

Aduziu que, a despeito de vencido o MPF-F em 18/12/2013, já que nula a prorrogação realizada, a fiscalização foi adiante, não havendo, para tanto, a expedição de novo MPF-F, o que no entendimento do próprio CARF, acarreta irregularidade da ação fiscal e nulidade do lançamento. Insiste em que o Auditor Fiscal que lavrou o auto de infração deveria ter sido substituído.

Firme nessas razões, pugnou a recorrente pela nulidade do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Decisão recorrida

O acórdão da DRJ foi atacado pela recorrente, ao argumento de que seria nulo por não ter examinado todos os pontos trazidos na impugnação.

É pacífico nos tribunais superiores o entendimento de que o órgão julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, bastando que fundamente a decisão, sem deixar de analisar ponto que, por si só, poderia infirmar as conclusões adotadas no julgado.

Nesse sentido há várias decisões do E. Supremo Tribunal Federal - STF, das quais pode ser tomada como exemplo a decisão do Agravo no Agravo de Instrumento nº 317.281-2, em cuja ementa se lê:

*EMENTA - I - Prestação jurisdicional: motivação suficiente: ausência de nulidade. **O que se espera de uma decisão judicial é que seja fundamentada (CF, art. 93, IX), e não que se pronuncie sobre todas as alegações deduzidas pelas partes.** (g.n.)*

E também a decisão nos Embargos de Declaração na Ação Penal 396:

3. Não se faz necessária a manifestação do julgador sobre todas as teses jurídicas ventiladas pelas partes. Precedentes.

No C. Superior Tribunal de Justiça - STJ não é diferente, a jurisprudência caminha no mesmo sentido:

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. (Embargos de Declaração no Mandado de Segurança nº 21.315-DF)

No caso em exame, o questionamento envolve a inobservância de normas relativas ao MPF. Sobre a matéria, a decisão recorrida foi exaustiva, ressaltando que o MPF é mero instrumento de controle administrativo. Confira-se:

Por outro lado, o MPF é um instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal, concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados por esse órgão. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais, que há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle, planejamento e execução das ações fiscais.

Conseqüentemente, qualquer erro na utilização do MPF poderá vir a ser objeto de repreensão disciplinar, mas não implicará nulidade dos atos praticados pelo auditor fiscal no exercício das atividades que lhe foram atribuídas por lei, como as praticadas no presente caso de fiscalização. Esse é também o entendimento dos Conselhos de Contribuintes, conforme ementas abaixo reproduzidas: (fl. 291)

Por essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

A recorrente cingiu-se a alegar vícios no MPF.

Não são novas as questões envolvendo nulidade do lançamento por vícios no MPF, ou nulidade do lançamento decorrente da falta de rigorosa observância do MPF pela autoridade lançadora. Nas ocasiões em que foi chamada a se manifestar sobre a matéria, esta Turma invariavelmente se posicionou no sentido de que as irregularidades no MPF não projetavam nenhum efeito sobre o lançamento e tampouco sobre a obrigação tributária.

No processo nº 15215.720152/2013-15, do qual fui relator, manifestei-me nos seguintes termos:

Vários são os vícios suscitados pelo recorrente como causa de nulidade do lançamento e do processo administrativo. O primeiro deles se refere à ausência de mandado de procedimento fiscal - MPF específico que estendesse ao recorrente o alcance da fiscalização.

O MPF, no tempo em que era exigido, não passava de um instrumento de controle administrativo. Assim, eventuais irregularidades em sua emissão,

prorrogação de vigência, ou ampliação de objeto não eram aptos a projetar qualquer efeito sobre o lançamento ou sobre o processo.

A consequência que poderia advir de um daqueles vícios cingia-se ao plano funcional, podendo dar ensejo, nos casos de extrema gravidade, a uma medida de ordem disciplinar, mas sem acarretar a invalidade do lançamento, se este, que é ato vinculado, fosse realizado por servidor competente, e se da irregularidade não tivesse resultado prejuízo para o contribuinte.

Malgrado os argumentos trazidos no recurso, não há razão para afastar o entendimento desta Turma e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

No caso em exame, a alegação de nulidade se deve, em síntese, aos seguintes fatos: falta de motivação do ato de emissão e prorrogação do MPF; alteração do objeto da fiscalização; prorrogação do MPF; e manutenção do mesmo auditor fiscal à frente do trabalho

O ato pelo qual a autoridade administrativa determina a abertura de procedimento de fiscalização sobre certo contribuinte é discricionário e, como tal, prescinde de motivação, salvo se a lei a considerasse obrigatória.

É nesse sentido que se posiciona o jurista José dos Santos Carvalho Filho:

Quanto ao motivo, dúvida não subsiste de que é realmente obrigatório. Sem ele, o ato é irritado e nulo. Inconcebível é aceitar-se o ato administrativo sem que se tenha delineado determinada situação de fato.

No que se refere à motivação, porém, temos para nós, com o respeito que nos merecem as respeitáveis opiniões dissonantes, que, como regra, a obrigatoriedade inexistente.

*Fundamo-nos em que a Constituição Federal não incluiu (e nem seria lógico incluir, segundo nos parece) qualquer princípio pelo qual se pudesse vislumbrar tal intentio; e o Constituinte, que pela primeira vez assentou regras e princípios aplicáveis à Administração Pública, tinha tudo para fazê-lo, de modo que, se não o fez, é porque não quis erigir como princípio a obrigatoriedade de motivação. Entendemos que, para concluir-se pela obrigatoriedade, haveria de estar ela expressa em mandamento constitucional, o que, na verdade, não ocorre. Ressalvamos, entretanto, que também não existe norma que vede ao legislador expressar a obrigatoriedade. Assim, **só se poderá considerar a motivação obrigatória se houver norma legal expressa nesse sentido.** (grifo do original) (Manual de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Lumen Juris Editora, 17ª edição, 2007, pg. 105)*

Não existe lei considerando obrigatória a motivação para emitir-se um MPF.

A alegada alteração do objeto é, na verdade, uma retificação. É que, estando a recorrente no Simples, o procedimento de fiscalização não poderia ter por objeto o IRPJ, ou qualquer outro tributo incluído naquela sistemática de tributação. No mais, dessa alteração não adveio nenhum prejuízo para a recorrente.

Quanto à prorrogação do MPF, não existe qualquer vício. A prorrogação deve ser feita antes de o mandado perder a vigência. Uma vez transcorrido o prazo do MPF, sem que esteja concluída a fiscalização, já não caberá prorrogação, mas sim a edição de novo mandado. É para esta hipótese que se exige a indicação de outro auditor fiscal para concluir o trabalho. No

caso concreto, a prorrogação se deu antes da perda de vigência do MPF original. Portanto, aqui também não existe o vício aventado no recurso.

Por fim, cumpre dizer que a CSRF, no recente Acórdão nº 9101-003.253, se posicionou no sentido de que irregularidades no MPF não viciam o lançamento. Eis a ementa, na parte que diz respeito à matéria aqui examinada:

MPF. PRORROGAÇÕES. COMPLEMENTAR. DILIGÊNCIAS. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por atos internos da Receita Federal dispendo sobre prazos e condições para a emissão, prorrogação e complementação do MPF, mas que não têm o condão de alterar a competência do auditor fiscal quanto à atividade vinculada e obrigatória do lançamento, atribuída pelo art. 142 do CTN.

Do voto do ilustre Conselheiro relator se extrai a seguinte afirmação:

Sobre o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), trata-se de mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por atos internos da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência do auditor fiscal quanto à atividade vinculada e obrigatória do lançamento, atribuída pelo art. 142 do CTN. Por isso, eventual deficiência na ciência, no curso de Fiscalização, sobre qualquer dos MPF emitidos (tanto de fiscalização quanto de diligências), não implica em nulidade.

Isso porque, no decorrer da ação fiscal, o que se deve observar é se a Contribuinte tomou a devida ciência do Termo de Início da Fiscalização, dos Termos de Continuidade da Ação Fiscal, e do Auto de Infração, conforme previsto nos artigos 7º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF) 2, o que ocorreu no caso concreto.

Em resumo, o MPF, na perspectiva do contribuinte submetido a procedimento de fiscalização, é instrumento de garantia que sinaliza os limites de atuação do agente do Fisco, que não poderá exigir documentos, nem esclarecimentos que não tenham pertinência com o tributo e o período objeto de exame, hipótese em que o contribuinte teria o legítimo direito de resistência.

Porém, uma vez concluída a fiscalização e consumado o lançamento, o parâmetro de verificação da validade do ato administrativo não é o MPF. É a lei. Concluído o trabalho de auditoria fiscal, o MPF perde sua função.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior