



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10855.004132/2002-83
Recurso nº : 203-126773
Matéria : PIS
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : ARJO WIGGINS LTDA.
Sessão de : 29 de janeiro de 2008
Acórdão nº : CSRF/02-02.939

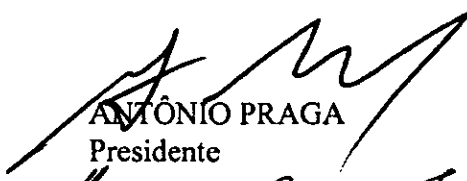
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO
ESPECÍFICA. AUSÊNCIA. CONSEQUÊNCIAS.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal. A inobservância às normas que o regulamentam não pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal.

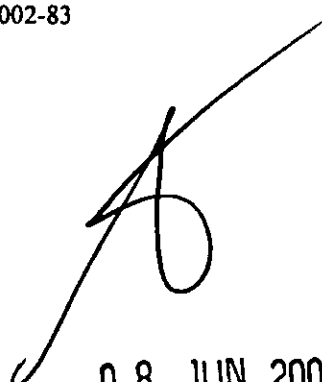
RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso
interposto pela Fazenda Nacional.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial; Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez Lopez, Antonio Lisboa Cardoso, Leonardo Siade Manzan e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que negaram provimento ao recurso.

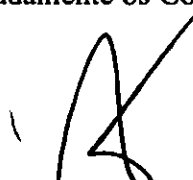

ANTÔNIO PRAGA
Presidente


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Relator



FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Josefa Maria Coelho Marques, Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Antonio Carlos Atulim, Antonio Lisboa Cardoso (Substituto convocado), Emanuel Carlos Dantas de Assis (Substituto convocado), Maria Teresa Martínez Lopez, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausentes justificadamente os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto e Dalton César Cordeiro de Miranda.



RELATÓRIO

Por bem relatar a discussão em tela, adoto e transcrevo o relatório do Acórdão recorrido.

“Trata-se do Auto de Infração de fls. 120/130, relativo à Contribuição para o PIS/Faturamento, períodos de apuração 02/1999 a 06/2002, no valor total de R\$ 196.308,43, incluindo juros de mora (não há multa de ofício). O crédito tributário foi lançado para prevenir a decadência, com a exigibilidade suspensa.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 251/252):

2. *Conforme Termo de Constatação Fiscal de fl. 119, a empresa impetrou ação de Mandado de Segurança de nº 1999.61.10.001002-4, na qual obteve a concessão de liminar, confirmada por sentença, garantindo-lhe o direito de recolher a Contribuição para o PIS sem a ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

3. *Ainda segundo o Termo de Constatação Fiscal, a empresa teria adotado critério equivocado na apuração da base de cálculo sub judice, ao excluir valores de despesas financeiras e outras despesas operacionais.*

4. *Assim, foi lavrado auto de infração para prevenir a decadência do crédito tributário, com suspensão da exigibilidade e sem multa de ofício, nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 63.*



5. As bases de cálculo para os lançamentos foram extraídas dos demonstrativos de fls. 42, 55, 74, 83 e 95 a 105, elaborados pela própria empresa, e consolidadas no demonstrativo de fls. 107 a 114.

6. Com base na diferença entre os valores devidos a título de Contribuição para o PIS (total, segundo a Lei nº 9.718, de 1998) e os débitos declarados ou créditos apurados (fls. 115 a 118) o autuante chegou às bases de cálculo objeto do lançamento.

7. Conforme o demonstrativo de fls. 120 a 126, o autuante constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 196.308,43, sendo R\$ 153.419,65 de contribuição e R\$ 42.888,78 de juros de mora.

8. A base legal do lançamento encontra-se descrita nas fls. 126/127 e 130.

9. Devidamente cientificada em 23/09/2002, conforme declaração firmada no próprio corpo do auto de infração à fl. 127, a interessada apresentou em 23/10/2002, representada por Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga - Advogados, a impugnação de fls. 141 a 178, acompanhada dos documentos de fls. 179 a 237.

10. Nela a impugnante alegou que o critério de composição da base de cálculo adotado pela fiscalização é diferente do critério da empresa, o que ocasionou as diferenças apontadas.

11. Em sede de preliminar, alegou vícios no procedimento pelo autuante, em função do início da ação fiscal em 7 de janeiro de 2002 (pelo Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos) sem a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal. O dispositivo que autorizaria tal procedimento determina essa possibilidade apenas nos casos de "contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária". O autuante não teria constatado nenhuma dessas práticas, ou ao menos deixado isto consignado nos autos (tanto que não aplicou multa qualificada).

12. Além disso, neste caso deveria ter sido emitido, no prazo de cinco dias, o Mandado de Procedimento Fiscal-Especial, e o que foi cientificado à empresa, em 14/01/2002, foi o Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização.

13. E mais, o MPF outorgou poderes de fiscalização do IPI relativos aos períodos de janeiro de 1997 a janeiro de 1998, e a autuação se deu em relação à Contribuição para o PIS dos períodos de fevereiro de 1999 a junho de 2002.

14. Pelo exposto, suscitou a nulidade do procedimento e do auto de infração.

15. Em relação à base de cálculo, reclamou do critério utilizado pelo autuante quando da inclusão de variações cambiais e de contratos de Hedge/Swap firmados pela



empresa, tecendo comentários sobre a forma de contabilização da empresa dessas variações cambiais (com exemplo – fls. 146/147).

16. Prosseguiu dissertando extensamente sobre variação cambial – conceito e momento de apuração –, mencionando a Medida Provisória nº 1.858-10 (então 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), art. 31, que veio permitir, para o ano de 1999, a troca do regime de competência pelo de caixa na tributação das receitas de variação cambial pela Cofins e pelo PIS. Citou também o art. 30 da mesma medida provisória, que estabeleceu o reconhecimento das variações cambiais pelo regime de caixa.

17. Alegou também que, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, é admitida a dedutibilidade da desvalorização da moeda estrangeira frente à moeda nacional, ainda que tal contabilização seja feita pelo regime de competência.

18. Continuou argumentando que, se as receitas de exportação são isentas da contribuição, também o são as receitas de variação cambial de direitos registrados no ativo em razão de realização de uma exportação, citando excerto de obra de Marco Aurélio Greco (fl. 158).

19. Quanto às operações de Hedge/Swap, defendeu o procedimento da empresa ao reconhecer suas receitas e oferecê-las à tributação somente no momento de liquidação do contrato, por dependerem de evento futuro e incerto. Citou o Parecer Normativo CST nº 11, de 1976 e mencionou “planilhas e documentos anexos”.

20. No tocante à lavratura do auto de infração, advogou que, demonstrada a questão relativa à base de cálculo do tributo, o crédito está com exigibilidade suspensa por força de depósito judicial, não se justificando a imposição de juros de mora, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

21. Alegou inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora, elencou vícios e inconstitucionalidades da Lei nº 9.718, de 1998, e ilegalidade do Ato Declaratório Cosit nº 3, de 1996, propugnando ainda pela análise da aplicação da legislação “subsumida aos princípios constitucionais”.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 249/256, julgou o lançamento procedente.

Rejeitou a preliminar de nulidade relativa ao MPF, entendendo que se trata de instrumento de controle da Administração Tributária, e que, de todo modo, no caso em tela não houve irregularidade já que o Mandado foi expedido nos termos do art. 5º da Portaria SRF nº 3.007/2001.

Tratando da base de cálculo da contribuição, a DRJ interpretou não ser permitida a exclusão das despesas financeiras. Tampouco os ganhos em variações cambiais são compensados com perdas. Reporta-se ao Ato Declaratório SRF nº 73, de 09/08/93, segundo o qual as variações monetárias ativas (e não a diferença entre as variações

monetárias ativas e as passivas), entre as quais se incluem as variações cambiais, auferidas a partir de 1º de fevereiro de 1999, devem ser computadas na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, na condição de receitas financeiras.

Também ressaltou que a apuração da base de cálculo pelo autuante foi baseada nas planilhas apresentadas pela própria impugnante (demonstrativos de cálculo do PIS e COFINS não recolhidos s/receitas financeiras, nos anos de 1999 a 2002, às fls. 42, 55, 74 e 83), onde são demonstradas, mês a mês, as receitas financeiras e outras receitas, não tendo sido apresentados novos elementos que as contradissem.

No tocante à isenção relativa às receitas de exportação, empregou a interpretação restritiva para afirmar que não beneficia as receitas de variação cambial (estas não são classificadas como aquelas, segundo a decisão recorrida).

Ao final a DRJ reputou legal a aplicação dos juros Selic, assentando não ser permitida à esfera administrativa reconhecer ou apreciar arguições de inconstitucionalidade, e não conheceu da impugnação, quanto à matéria objeto da ação judicial.

O Recurso Voluntário de fls. 272/332, tempestivo (fls. 266, 269 e 272), insiste na improcedência do Auto de Infração, repisando alegações da impugnação - inclusive a preliminar de nulidade do lançamento, em virtude de irregularidade no MPF - e acrescentando novos argumentos.

Tece considerações novas sobre o conceito de receita, afirmando inexistir no ordenamento jurídico brasileiro norma que, expressa e textualmente, a defina. Daí lançar mão da doutrina para, inicialmente, compreender receita como o aumento do ativo, oriundo do ingresso de bens e direitos, sem correspondente assunção de obrigação

ou perda de outros bens ou direitos. Mais adiante conceitua juridicamente receita como sendo "a entrada, o ingresso de bens e ou direitos (acréscimo patrimonial bruto) auferido pela pessoa jurídica, de cunho econômico, inclusive aqueles que não sejam decorrente da atividade preponderante da empresa (...) como, por exemplo, os resultados de aplicações financeiras, ou os ganhos extraordinários."

Referindo-se ao caráter precário e temporal das variações cambiais, afirma que, para fins da base de cálculo da Contribuição, só podem ser consideradas as entradas a título definitivo.

Interpretando o art. 9º da Lei nº 9.718/98, e refutando a decisão recorrida, aduz que a expressão "conforme o caso", ao final do dispositivo, está no sentido de que tanto as receitas, quanto as despesas, devem ser consideradas também na base de cálculo da Contribuição, e não somente na do IRPJ e CSLL.

Com relação às exportações, expõe novamente o procedimento contábil adotado, de debitar ou creditar mensalmente conta do ativo, em contrapartida unicamente à conta Variação Monetária Ativa, conforme a moeda se desvalorize ou se valorize em relação à moeda estrangeira. Assim procedendo entende obedecer à legislação de regência.

No que concerne aos contratos de hedge/swap, reafirma só haver incidência da Contribuição por ocasião de cada liquidação.

Também argui que as receitas de variação cambial decorrentes de exportação submetem-se à isenção de que trata o art. 14, II e § 1º, da MP nº 2.135-35/2001, ou então à imunidade estatuída no § 2º, I do art. 149 da Constituição, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 11/12/2001.

Repete os argumentos contra a aplicabilidade de juros de mora, em virtude da matéria encontrar-se sub judice, e contra a Lei nº 9.718/98.

Reportando-se ao art. 38 da Lei nº 6.830/80, aduz que no caso em tela não houve renúncia à esfera administrativa, posto que a ação judicial é anterior ao lançamento. Para reforçar seu entendimento, menciona doutrina, bem como a exposição de motivos da referida Lei e o art. 51 da Lei nº 9.784/99. Este último teria revogado o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80, por incompatibilidade. Também afirma que os objetos das ações judicial e administrativa são distintos.

Tratando da competência deste órgão administrativo, afirma que não pretende seja declarada inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma, mas que sejam aplicados os princípios constitucionais.

Por último insurge-se novamente contra a taxa Selic.

Informação à fl. 405 dá conta do arrolamento de bens necessário.

Às fls. 384/385 consta cópia de Certidão de Objeto e Pé do Mandado de Segurança nº 1999.61.10.001002-4, expedida pelo TRF da 3ª Região em 04/02/2004."

ACORDARAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso para acolher a preliminar de nulidade.** Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) e Antonio Bezerra Neto, que apresentará declaração de voto. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor. Manifestando a deliberação adotada por meio do acórdão recorrido, sintetizado na seguinte ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. É nulo, por vício formal, o procedimento de fiscalização que não esteja devidamente acobertado por Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). **Preliminar acolhida.**

Recurso provido.



Processo nº 10855.004132/2002-83
Acórdão nº 02-02.939

A Fazenda Nacional, por meio de sua Procuradoria, com apoio no art. 32, I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 55/98, interpôs RECURSO ESPECIAL, em face do referido acórdão. Requereu seu regular processamento e posterior remessa à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Por meio do Despacho nº 203-005, fls. 442, o Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o Recurso Especial interposto quanto à nulidade do processo administrativo fiscal, decorrente de eventual inobservância de norma infra-legal.

A contribuinte apresentou suas Contra-Razões ao Recurso Especial, fls. 454/462, solicitando a manutenção da decisão proferida pela Terceira Câmara do Segundo Conselho.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro-Relator Henrique Pinheiro Torres

O recurso voluntário merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos demais requisitos de admissibilidade previsto no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A Teor do relatado, a questão trazida a debate no recurso cinge-se à suposta nulidade do lançamento fiscal em razão de ter havido a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização (MPF – F), ao invés do Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), exigido para o caso.

Antes de iniciarmos a análise da procedência ou do cancelamento do auto de infração em virtude de supostos vícios no MPF, faz-se necessário tecer alguns esclarecimentos de naturezas fáticas relacionadas à fiscalização efetuada contra a reclamante.

Segundo consta dos autos, foi emitido MPF-F em 8 de janeiro de 2002 (fl. 1), relativamente ao IPI e às **verificações obrigatórias**. Predito MPF, foi prorrogado por meio do documento de fl. 2, em 7 de fevereiro daquele ano.

Como bem salientou a eminente Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, em voto proferido há poucos minutos, neste plenário, *as verificações obrigatórias referem-se à conferência das bases de cálculos de todos os tributos e contribuições federais dos cinco anos anteriores ao da emissão do MPF*. No caso em questão, o MPF foi emitido em 2002 e, portanto, a Fiscalização tinha o dever de ofício de comparar as bases de cálculo da PIS declaradas em DCTF com as registradas de acordo com a escrituração do Contribuinte.

O que se verifica do relatório fiscal é que se tratou de lançamento para prevenir a decadência, em face de ações judiciais que o Contribuinte havia apresentado contra a majoração da alíquota da PIS e da base de cálculo dessa contribuição (Lei nº 9.718, de 1998). Como bem ressaltado no acórdão recorrido, o presente processo referiu-se a *“Auto de Infração correspondente à diferença de alíquota (1%) incidente sobre a base de cálculo segundo a Lei nº 9.718, de 1998, com suspensão da exigibilidade e sem multa de ofício, em função da liminar e segurança concedidas no processo nº 1999.61.10.003242-1.”* 

Feitos os esclarecimentos, passa-se, de imediato, ao voto. A meu sentir, o acórdão recorrido não merece reparo pelas razões seguintes:

O Mandado de Procedimento Fiscal disciplinado pela Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, consiste em uma ordem específica emitida por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal para que servidor(es) a ela subordinado(s) proceda(m), no caso de fiscalização, à verificação do cumprimento das obrigações tributária, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos e contribuições administrados pela SRF, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, e, se for o caso, à constituição do crédito tributário devido ou à apreensão de mercadorias em situação irregular.

O MPF tem por escopo o planejamento e o controle, por parte da Receita Federal, das atividades de fiscalização externa dos tributos e contribuições federais a serem desenvolvidas em cada exercício fiscal. Por outro lado, o Mandado de Procedimento Fiscal visa também permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra ele instaurada, e, com isso, evitar achaques de maus servidores ou de pessoas que se fazem passar por eles. Todavia, esse não é o caso dos autos, pois a empresa já tinha conhecimento de que a Fiscalização contra ela empreendida era regular já que havia sido cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização MPF-F e de Mandado de Procedimento Fiscal que prorrogou o anterior. Em todos eles constavam os nomes dos auditores encarregados da fiscalização e demais informações necessárias à identificação das pessoas responsáveis pelos trabalhos fiscais, bem como os tributos fiscalizados.

Desta feita, a emissão de MPF-F, ao invés de MPF-E não causa qualquer vício ao lançamento, se naquele constar, como de fato constam, todas as informações necessárias à demonstração da regularidade da fiscalização empreendida contra o sujeito passivo.

Veja-se, que a troca de um mandado pelo outro causou qualquer prejuízo à defesa //

e, sem prejuízo não há nulidade, como bem se assentou na doutrina processualista.

Por fim, mas não menos importante, cabe a análise dos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/1972, que assim dispõem:

Art. 59. São nulos:

a) Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

b) Os despachos e decisões proferido por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

§§- omissis.

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.

A teor desse dispositivo, as irregularidades que tornariam nulo o lançamento fiscal resumem-se aos casos de atos e termos lavrados por servidor incompetente, ou aos de despachos e decisões proferidos por autoridades incompetentes ou com cerceamento do direito de defesa. Afora as hipóteses retrocitadas, as demais irregularidades que possam vir a ocorrer no processo fiscal não acarretariam nulidade do lançamento fiscal.

Como arrimo do entendimento aqui sustentado, trago à colação o voto da então Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão, proferido no Acórdão nº 201-77.576:

Entretanto, discordo da decisão recorrida, pois vislumbro na figura do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal.

Para tanto, tornou-se necessária a devida transparência, à contribuinte fiscalizada, do que estava sendo realizado.

Tal entendimento é de fácil percepção se se analisar as Portarias que o regulamentam, a partir de seus propósitos.

Com efeito, a ementa da Portaria SRF nº 1.265/99 é clara ao dispor:

"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."

E da mesma forma estabeleceu a ementa da Portaria SRF nº 3.007/2001:

"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".

É, sem sombra de dúvidas, um instrumento sobre o qual existe uma normatização, porém, a inobservância a estas normas jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do que dispõe o art. 142 do CTN e todas as regras do Decreto nº 70.235/72. A consequência do desatendimento das regras relativas ao MPF poderá ser um procedimento administrativo para apurar as falhas dos responsáveis pelo feito fiscal, mas nunca a desconstituição de um crédito tributário líquido e certo.

Logo, uma vez que as autoridades autuantes eram competentes para formalizar o lançamento, os fatos foram satisfatoriamente descritos e enquadrados na legislação pertinente, ou seja, não houve, de forma alguma, cerceamento ao direito de defesa da recorrente, a exigência foi corretamente quantificada, enfim, por terem sido atendidos todos os requisitos essenciais à constituição do crédito tributário, não se pode concordar com a decisão a quo de que houve vício formal a tal ponto de tornar nulo o feito fiscal relativo aos períodos não compreendidos no MPF-F, isto é, no Mandado de Procedimento Fiscal originário.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Procuradoria, e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida a fim de que sejam apreciadas as demais matérias constantes do recurso voluntário.

Sala das Sessões, 29 de janeiro de 2008.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES 