



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264

Recorrente : ARJO WIGGINS LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12 / 07 / 05
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE TODAS ORIGINAL
Brasília, 11/07/05
VISTO

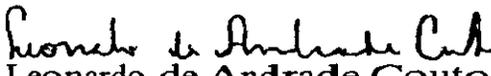
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. É nulo, por vício formal, o procedimento de fiscalização que não esteja devidamente acobertado por Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). **Preliminar acolhida. Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ARJO WIGGINS LTDA.**

ACORDAM 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.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Leonardo de Andrade Couto
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc

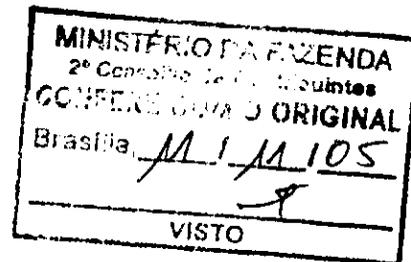


Processo nº : 10855.004208/2002-71

Recurso nº : 126.775

Acórdão nº : 203-10.264

Recorrente : ARJO WIGGINS LTDA.



RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 199/206, relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração 01/2001 a 02/2002 e 04/2002, no valor total de R\$ 205.796,43, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%.

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 344/346):

2. *Conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 197/198, a empresa impetrou duas ações de Mandado de Segurança.*

3. *Na de nº 1999.61.10.001003-6, a impetrante obteve a concessão de liminar, confirmada por sentença, garantindo-lhe o direito de recolher a Cofins sem a ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; posteriormente, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região reformou a sentença de primeira instância, tendo sido autorizado o depósito nos termos da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, atendendo pedido de fls. 34/35.*

4. *Na ação de nº 1999.61.10.003242-1, a impetrante teria obtido liminar, confirmada pela concessão da segurança, para recolher a Cofins à alíquota de 2%, com apreciação pelo TRF da 3ª Região ainda pendente.*

5. *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, além de apurar base de cálculo negativa quando as receitas financeiras são inferiores às despesas financeiras, corrigindo-a pela Selic e deduzindo-a na apuração do valor da Cofins a ser depositada.*

6. *Assim, foram lavrados três autos de infração para constituição do crédito da Cofins do período, sendo:*

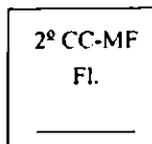
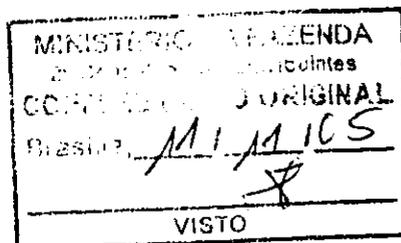
6.1. *Auto de infração sem suspensão da exigibilidade e com multa de ofício – objeto do presente processo, para lançamento da insuficiência dos depósitos judiciais, correspondendo à Cofins calculada a 2% sobre as receitas financeiras e outras receitas, menos os depósitos judiciais.*

6.2. *Auto de infração com suspensão da exigibilidade e com multa de ofício, abrangendo a parte da Cofins depositada (alíquota de 2% e base de cálculo igual às receitas financeiras e outras receitas). O autuante ressaltou que a suspensão da exigibilidade se deu por força de decisão judicial, apesar do depósito não ser integral, e que a multa de ofício é exigível porque o depósito ultrapassou o prazo de 30 (trinta) dias fixado na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 63, § 2º, além de ter sido feito sob procedimento fiscal.*

6.3. *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.*



Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



7. *As bases de cálculo para os lançamentos foram extraídas dos demonstrativos de fls. 108, 118, 137, 146 e 161 a 171, elaborados pela própria empresa, e consolidadas no demonstrativo de fls. 173 a 184.*

8. *De posse desses elementos e do demonstrativo dos depósitos elaborado pela impugnante, o autuante apropriou o valor depositado de forma global (fl. 192), até seu exaurimento, e os depósitos mensais referentes a períodos de 2002 (fls. 192 a 194), de acordo com os valores que deveriam ter sido depositados (colunas 5 e 10 do demonstrativo de fl. 195 – 2% sobre receitas financeiras e outras receitas), tudo como demonstrado na fl. 196.*

9. *Com base na diferença entre os valores devidos a título de Cofins (total, segundo a Lei nº 9.718, de 1998) e os débitos declarados ou créditos apurados (fls. 181 a 184) o autuante chegou ao "Total Geral Conforme Papéis de Fiscalização" do demonstrativo de fl. 196. Desse total foram subtraídos os valores depositados, lançados no processo nº 10855.004133/2002-28, as diferenças entre os valores a serem depositados e os efetivamente depositados, lançadas no presente, chegando aos valores remanescentes, lançados no processo nº 10855.004223/2002-19.*

10. *Conforme esse demonstrativo de fl. 196 e o de fls. 199 a 201, o autuante constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 205.796,43, sendo R\$ 107.719,90 de contribuição, R\$ 17.286,67 de juros de mora e R\$ 80.789,86 de multa de lançamento de ofício.*

11. *A base legal do lançamento encontra-se descrita nas fls. 202 e 206.*

12. *Devidamente cientificada em 23/09/2002, conforme declaração firmada no próprio corpo do auto de infração à fl. 203, a interessada apresentou em 23/10/2002, representada por Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga - Advogados, a impugnação de fls. 225 a 269, acompanhada dos documentos de fls. 270 a 335.*

13. *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.*

14. *Em sede de preliminar, requereu o julgamento simultâneo dos processos nºs. 10855.004208/2002-71, 4133/2002-28 e 4223/2002-19, por tratarem de autos de infração "correlatos".*

15. *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).*

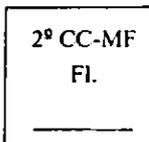
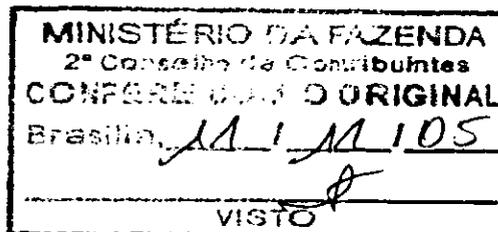
16. *Além disso, neste caso deveria ter sido emitido, no prazo de cinco dias, o Mandado de Procedimento Fiscal-Especial, e o que foi cientificado à empresa, em 14/01/2002, foi o Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização.*

17. *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 Cofins dos períodos de fevereiro de 1999 a junho de 2002.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



18. *Pelo exposto, suscitou a nulidade do procedimento e do auto de infração.*
19. *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. 230/231).*
20. *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.*
21. *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.*
22. *Continuou argumentando que, se as receitas de exportação são isentas da Cofins, 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. 243).*
23. *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”.*
24. *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 sua exigência por esse meio (auto de infração), bem como a imposição de juros de mora e multa de ofício, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes.*
25. *Discordou do argumento do autuante quanto ao prazo para efetivação do depósito, pois tendo interposto embargos de declaração ao acórdão do TRF, os efeitos da decisão ficaram suspensos até a publicação da decisão neles proferida, em 07/01/2002, não tendo sido ultrapassado o prazo previsto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, § 2º, que se iniciou em 08/01/2002, tendo sido os depósitos efetuados em 05/02/2002.*
26. *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. 342/350, julgou o lançamento procedente.

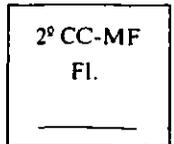
Indeferiu o pedido de julgamento simultâneo deste processo e de outros dois, porquanto todos os elementos necessários à formação de convicção do julgador encontram-se presentes, conferindo-lhe autonomia como feito processual.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



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 (fls. 108, 118, 137 e 146), 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).

Sobre a incidência dos juros de mora e da multa de ofício, afirma que, vencido o prazo de recolhimento definido em lei, passam a fluir.

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.

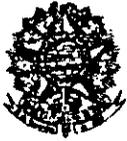
O Recurso Voluntário de fls. 360/423, tempestivo (fls. 355, 357 e 360), insiste na improcedência do Auto de Infração, repisando alegações da impugnação - inclusive a preliminar de nulidade do lançamento, em virtude de irregularidade no MPF - e acrescentando novos argumentos.

Às fls. 395/398, item III.10 do Recurso, e com base no art. 31 do Decreto nº 70.235/72 argüi a nulidade da decisão recorrida, por não ter analisado a alegação de que a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa, e de que o depósito integral fora tempestivo. Refere-se ao item III.2 da peça impugnatória (fls. 246/248). Em seguida aduz da inexigência de multa de ofício e dos de juros de mora, em virtude do depósito judicial aludido.

Antes 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."

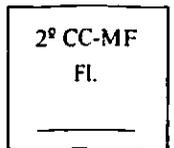
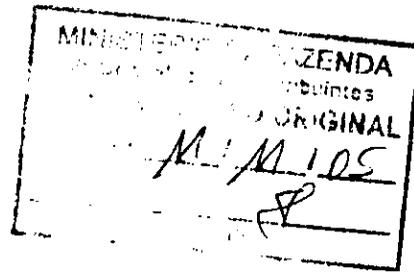
Referindo-se ao caráter precário e temporal das variações cambiais, afirma que, para fins da base de cálculo da Contribuição, só podem ser consideradas as entradas a título definitivo.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



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 argúi 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 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.

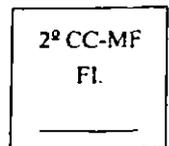
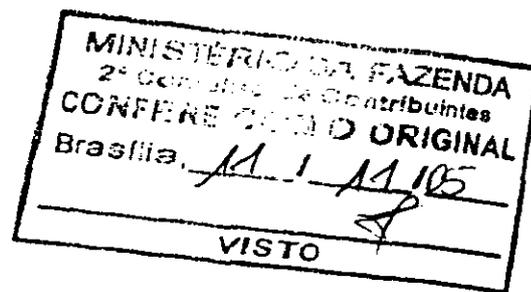
Informação à fl. 602 dá conta do arrolamento de bens necessário.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens, pelo que dele conheço.

Antes de adentrar na análise do Recurso, convém destacar que a recorrente impetrou os dois Mandados de Segurança seguintes:

- o de nº **1999.61.10.001003-6**, com cópia da Inicial às fls. 18/30, no qual foi concedida liminar em 15/04/99 (fls. 31/33), confirmada por sentença, garantindo-lhe o direito de recolher a Cofins sem a ampliação da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718/98. Posteriormente o Tribunal Regional Federal da 3ª Região reformou a sentença de primeira instância (cópias da publicação e republicação do Acórdão da remessa de ofício às fls. 528 e 529, e de embargos de declaração não conhecidos à fl. 546), tendo sido autorizado em fevereiro de 2002 o depósito judicial correspondente à diferença entre a base de cálculo estabelecida pela Lei Complementar nº 70/91 e a estipulada pela Lei nº 9.718/98 (ver fls. 34/35). A impetrante interpôs Recursos Especial e Extraordinário (fls. 550/581).

- o de 1999.61.10.003242-1, com cópia da Inicial às fls. 36/59, no qual foi concedida liminar em 13/08/99 (fls. 60/63), para que a COFINS não fosse recolhida com sujeição ao art. 8º da Lei nº 9.718/98 (alíquota de 3%). Todavia, sentença prolatada em 19/10/2000 (fls. 64/73) concedeu em parte a segurança para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 3º, *caput* e § 1º da Lei nº 9.718/98 (alargamento da base de cálculo, em vez da majoração da alíquota), confirmando a liminar apenas no que não conflitar com a sentença. Posteriormente, em 08/02/2001, o TRF da 3ª Região, por meio do Agravo de Instrumento nº 2001.03.00.004595-2 (fls. 100/102), voltou a conceder liminar, para recolhimento da Contribuição à alíquota de 2%, até o julgamento da apelação interposta, que em 10/12/2003 ainda aguardava julgamento (ver certidão de objeto e pé à fl. 469).

Tendo a ação fiscal sido iniciada em 07/01/2002 - antes de autorizado o depósito judicial correspondente ao alargamento da base de cálculo da Contribuição, mas depois da liminar concedida pelo TRF para recolhimento à alíquota de 2% -, foram lavrados três Autos de Infração relativos à COFINS e com ciências em 23/09/2002, a saber:

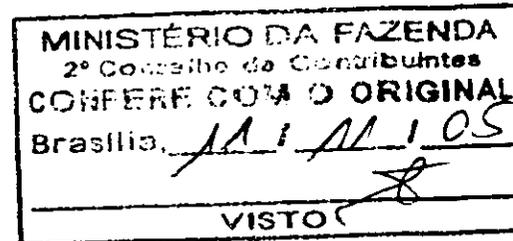
- Processo nº 10855.004133/2002-28, objeto do Recurso nº 126771, cujo Auto de Infração corresponde às diferenças pelo alargamento na base de cálculo (receitas financeiras), submetidas à alíquota de 2% e com depósitos judiciais efetuados entre 05/02/2002 e 15/07/2002, computados na coluna 9 do Demonstrativo dos Depósitos Judiciais - Detalhamento das Insuficiências de Depósitos (ver valores não negritados da coluna 5 do referido Demonstrativo). Face à existência de depósitos a exigibilidade foi suspensa, embora tenha sido aplicada multa de ofício.

- Processo nº 10855.004208/2002-71, objeto deste Recurso nº 126775, cujo Auto de Infração corresponde às diferenças pelo alargamento na base de cálculo (receitas financeiras), submetidas à alíquota de 2% mas sem depósitos judiciais (ver valores negritados das colunas 5 e 10 do Demonstrativo dos Depósitos Judiciais - Detalhamento das Insuficiências de Depósitos); e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



2º CC-MF
Fl. _____

- Processo nº 10855.004223/2002-19, objeto do Recurso nº 126774, cujo 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.

Feito o destaque, constato que neste processo – apenas neste – a primeira instância deixou de apreciar alegação posta na impugnação, que inclusive consta do relatório da decisão recorrida, nos seus itens 24 e 25.

Como relatado pela DRJ, a então impugnante alegou o seguinte (fl. 346):

24. 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 sua exigência por esse meio (auto de infração), bem como a imposição de juros de mora e multa de ofício, citando jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

25. Discordou do argumento do autuante quanto ao prazo para efetivação do depósito, pois tendo interposto embargos de declaração ao acórdão do TRF, os efeitos da decisão ficaram suspensos até a publicação da decisão neles proferida, em 07/01/2002, não tendo sido ultrapassado o prazo previsto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 63, § 2º, que se iniciou em 08/01/2002, tendo sido os depósitos efetuados em 05/02/2002.

Na decisão recorrida não foi apreciada a questão relativa à aplicabilidade ou não da multa de ofício lançada, à vista dos argumentos acima. No voto consta apenas o seguinte:

42. Não comprovada a tese da impugnante quanto à base de cálculo, inexistente óbice à constituição do crédito do presente por meio de auto de infração, pois nem se cogitou de suspensão da exigibilidade.

43. No tocante aos acréscimos legais, uma vez vencido o prazo de recolhimento definido em lei, passam a fluir juros de mora como estabelece o CTN, art. 161 e legislação de regência, sendo também exigível a multa de lançamento de ofício em função da falta de recolhimento.

A decisão recorrida passou ao largo da alegação, tendo mantido a multa de ofício “em função da falta de recolhimento”. Não analisou se há ou não a suspensão de exigibilidade alegada, e se o depósito judicial foi feito a tempo de elidir a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

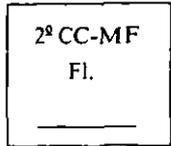
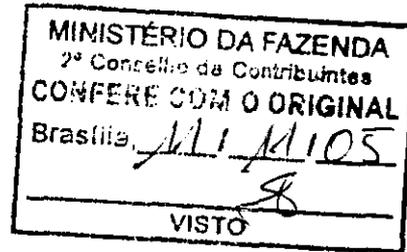
Por isto cabe anulá-la, para que a primeira instância se pronuncie sobre o cabimento ou não da multa de ofício.

Observe-se que não se pretende sejam analisados todos os argumentos da impugnação, um por um. O que se quer é o deslinde de questão suscitada na contestação de primeiro grau, de forma objetiva: impõe-se ou não a multa de ofício lançada? Esta a pergunta a ser respondida pela instância *a quo*, que deve analisar a questão levando em conta um (se apenas um for suficiente) ou mais argumentos, dentre os apresentados na peça impugnatória.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

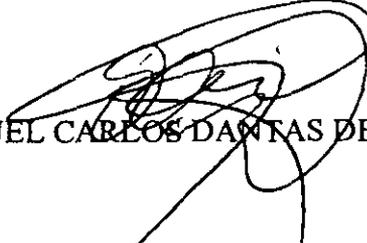
Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por anular o processo a partir da decisão recorrida, inclusive, com devolução à instância *a quo* para que aprecie todas as alegações da impugnação.

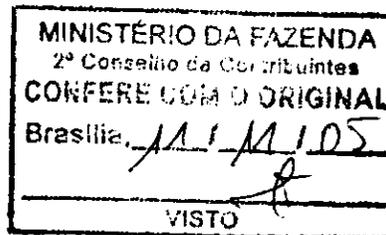
Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO LEONARDO DE ANDRADE COUTO
RELATOR-DESIGNADO

A presente exigência tem origem no mesmo procedimento que culminou nas autuações formalizadas nos autos dos processos 10855.004133/2002-28 e 10855.004223/2002-19, onde foi discutida preliminar de nulidade por irregularidades no MPF. Por esse motivo, ainda que o ilustre Relator tenha se manifestado pelo retorno dos autos à primeira instância, a questão da nulidade será aqui apreciada, pelo fato da decisão impactar da mesma forma os três recursos.

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 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.

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.

Na presente situação, a ação fiscal foi iniciada em 07/01/02 com a lavratura do Termo de Ciência e Solicitação de Documentos (fl. 4), sem o MPF correspondente. No dia seguinte (08/01/02) foi emitido o MPF, cientificado à interessada em 14/01/02 (fl.1).

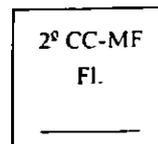
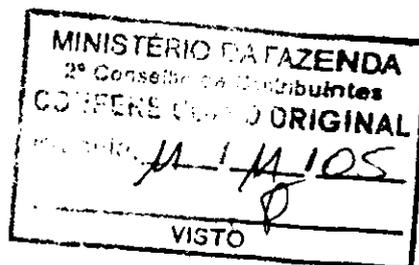
O MPF traz em seu bojo a informação de que a emissão teve por base o art. 5º da Portaria nº 3.007/01 que determina:

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 impossibilidade 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



emitido Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

(.....)

Em nenhum momento nos autos a fiscalização justificou a aplicação do dispositivo. Não está caracterizada flagrante constatação de contrabando, descaminho ou outra circunstância na qual a mora no início do procedimento prejudique a Fazenda Nacional.

O Termo de Ciência menciona que o objetivo do procedimento é verificar créditos de IPI transferidos de terceiros. Entretanto, a inexistência de qualquer situação enquadrada no dispositivo em referência fica mais nítida quando se constata que a autuação refere-se à Cofins e, conforme informado pelo autuante no Termo de Constatação Fiscal (fls. 197/198), apurada em procedimento de Verificações Preliminares Obrigatórias.

Ressalte-se que o MPF foi emitido como MPF-F (Mandado de Procedimento Fiscal- Fiscalização), nos moldes do Anexo I da Portaria SRF nº 3.007/01 e não como MPF-E (Mandado de Procedimento Fiscal Especial), conforme Anexo III desse Ato. A informação de que a emissão teria por base o dispositivo supra transcrito não faz parte do documento gerado originariamente pelo sistema emissor de MPF.

Em vista do exposto, voto por acatar a preliminar argüida e anular o lançamento pela ocorrência de vício formal.

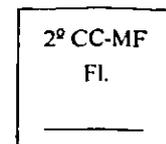
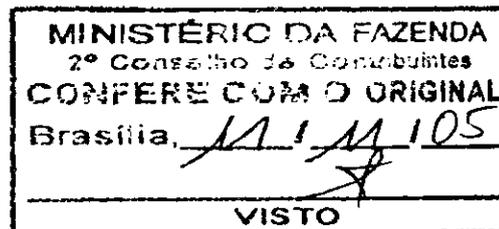
Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO

Discordo da decisão da Terceira Câmara ao acolher a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Este Colegiado vinha reiteradamente se manifestando no sentido de que a existência de eventual vício no Mandado de Procedimento Fiscal não ensejava a nulidade do Auto de Infração lavrado na forma da lei.

Dessa forma, para justificar meu voto, empresto-me das razões proferidas pelo Ilustre Conselheiro Cesar Piantavigna em voto irretocável proferido no julgamento do Recurso nº 123.365:

“Sem entrar nos pormenores da alegação, antecipo que o mandado de procedimento fiscal não é parâmetro de aferição da competência de agente que subscreve auto de infração.

Ao estabelecer os aspectos necessários ao auto de infração o artigo 10, do Decreto 70.235/72, estabeleceu que ‘o auto de infração será lavrado por servidor competente...’.

(...).

A normativa atual sobre a competência dos Auditores não discrepa da anterior, consoante verifica-se do artigo 6º, I, “a”, da Lei 10.593/02:

‘Artigo 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;’

Antes da aludida consolidação normativa foram editadas as Medidas Provisórias nºs. 1.915/99 (artigo 4º, I, a), 1.971/99, 2.093/00 e 46/02, que em seus artigos 6º, I, a, continham idêntica previsão. A conversão da Medida Provisória 46/02 resultou na Lei 10.593/02.

Nessa sorte de considerações verifica-se que a competência para a incumbência, que deve advir de previsão legal, foi devidamente preenchida por norma jurídica hábil a tanto.

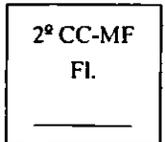
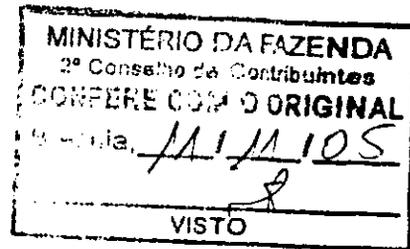
MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO vem em abono da afirmação,

lecionando que:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10855.004208/2002-71
Recurso n^o : 126.775
Acórdão n^o : 203-10.264



'...a competência tem que ser considerada nessses três aspectos; em relação às pessoas jurídicas políticas, a distribuição de competência consta da Constituição Federal; em relação aos órgãos e servidores, encontra-se nas leis. Pode-se, portanto, definir competência como o conjunto de atribuições das pessoas jurídicas, órgãos e agentes, fixados pelo direito positivo.' (Direito Administrativo. 15^a ed. Atlas. São Paulo. 2003. p. 196 – **negrito do original**)

Se a legislação deferia competência para o auditor proceder à lavratura de auto de infração, não é possível deixar-se seduzir por alegações de incompetência que não se baseiem em transgressão à Lei materializadora da função do agente e das atividades ao mesmo atribuídas, a exemplo do argumento esposado no recurso voluntário.

Não se concebe, dessarte, que a não observância de qualquer norma interna da Administração Pública que tenha criado o tão censurado mandado de procedimento fiscal, e os desdobramentos deste, tenha o poder de caracterizar infringência de competência que foi definida em diploma com status de Lei, ou seja, o Decreto-Lei invocado anteriormente definidor do munus do agente denominado de auditor do tesouro nacional, hoje designado auditor da receita federal.

Admitir o contrário seria consentir que norma infra-legal tem o poder de desfigurar, ou no mínimo restringir, competência legalmente (rectius: decorrente de LEI) outorgada a servidor público, o que é impensável, sobretudo diante da principiologia estabelecida no artigo 84, IV, da Constituição Federal, disposição esta que deixa evidente que nenhuma norma inferior às leis pode transgredir, ampliar ou amiar o que nelas está disciplinado:

*'Artigo 84. Compete privativamente ao Presidente da República:
IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução.' (grifos da transcrição)*

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já se pronunciou sobre a matéria, consoante verifica-se do seguinte aresto:

'CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. DECRETO REGULAMENTAR. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE CONCENTRADO.

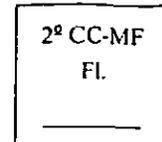
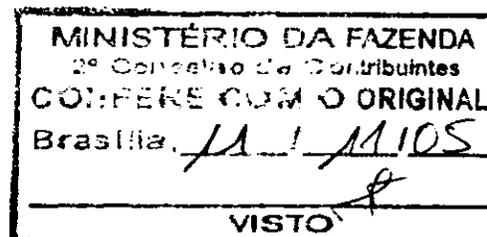
I – Se o ato regulamentar vai além do conteúdo da lei, pratica ilegalidade. Neste caso, não há falar em inconstitucionalidade. Somente na hipótese de não existir lei que preceda o ato regulamentar, é que poderia este ser acoimado de inconstitucional, assim sujeito ao controle de constitucionalidade.

II – Ato normativo de natureza regulamentar que ultrapassa o conteúdo da lei não está sujeito à jurisdição constitucional concentrada. Precedentes do S.T.F.: ADINs n^{os} 311-DF e 536-DF.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264



III – Ação Direta de Inconstitucionalidade não conhecida. (ADI nº 589/DF. Pleno. Rel. Min. Carlos Velloso. Julgada em 20/09/1991. D.J.U. 18/10/1991, p. 14.549 – grifos da transcrição)

O mandado de procedimento fiscal deve ser enxergado, até mesmo por assumir fidedignamente tal papel, como mero elemento de distribuição de serviço, sem aptidão para produzir alegações relacionadas à incompetência de agente da administração fazendária federal.

Com efeito, a partir do momento que a Lei define a competência do agente sobre espaço para a Administração pública regrar somente questiúnculas referentes às execuções das atividades relacionadas à função legalmente definida, sem que tanto importe em prejuízo ou desflagre incompetência, caso detectada alguma irregularidade nos pequenos pontos disciplinados. Diversamente, no contexto de órgãos ou funções que não receberam individualização jurídica a Administração Pública pode estabelecer lídimos parâmetros mediante expedição de normas infra-legais (a exemplo de Decretos – artigo 84, IV, da CF/88, Instruções Ministeriais – artigo 87, parágrafo único, II, da CF/88, Portarias, etc...) que inevitavelmente servirão de suporte à aferição de competência de agentes públicos. Havendo violação da disciplina baixada nestes diplomas, no tangente às incumbências que outorgam a servidores da Administração, caracterizada estará a incursão no critério competência do agente, fator que poderá ocasionar a anulação do ato administrativo visado.

MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, com amparo nas lições de RENATO ALESSI, é precisa a respeito:

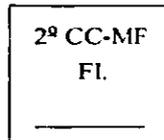
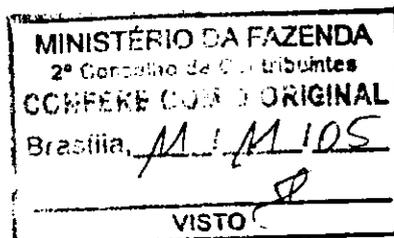
'Embora a competência do Poder Executivo tenha sido reduzida a quase nada, em decorrência dos já citados dispositivos constitucionais, isso não impede que se faça, internamente, subdivisão dos órgãos criados e estruturados por lei, como também não impede a criação de órgãos como comissões, conselhos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

Só que, nessas hipóteses, aplicam-se os efeitos referidos por Alessi, ou seja, a competência, com valor e conteúdo propriamente jurídicos, só existe com relação aos órgãos criados e estruturados por lei; com relação aos demais, a competência terá valor meramente administrativo. Em consequência, 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. (ob. cit. p. 197. grifos da transcrição. Negrito do original)'

Ainda para ilustrar, cito o julgamento do Recurso nº 122.806 cuja decisão colegiada está formalizada no Acórdão nº 203-09.600, assim ementado:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.004208/2002-71
Recurso nº : 126.775
Acórdão nº : 203-10.264

“NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. O mandado de procedimento fiscal não constitui parâmetro de aferição da idoneidade jurídica dos trabalhos realizados para verificação dos comportamentos de determinado contribuinte frente à Fazenda Federal. Preliminar rejeitada.

COFINS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não é de se reputar configurada denúncia espontânea quando já instaurada ação fiscal hábil à averiguação da situação tributária, como um todo, de contribuinte.

Recurso negado.”

Pelo exposto, concluo que o mandado de procedimento fiscal não constitui parâmetro de aferição de validade de auto de infração e rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.


ANTONIO BEZERRA NETO