



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10865.001452/2003-43
Recurso nº ? 148.388 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-000.824 – 1ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente COMERCIAL E CONSTRUTORA PAVAN LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - CONTRIBUIÇÃO NÃO MENCIONADA NO MPF

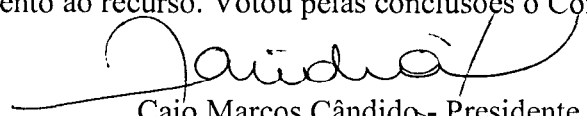
Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

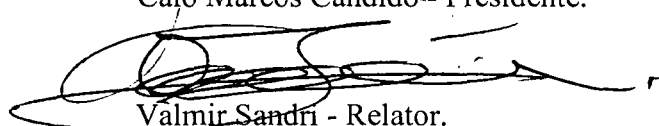
NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA

Descabe discutir em instância especial matéria não abordada no recurso voluntário e não tratada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso em relação à discussão dos juros sobre a multa e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


Caio Marcos Cândido - Presidente.


Valmir Sandri - Relator.

Editado em: 05 MAI 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Caio Marcos Cândido, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karen Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Comercial e Construtora Pavan Ltda. interpôs, dentro do prazo regimental, Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em face do Acórdão nº 107-08582 (sessão de 25/05/2006), assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA - CTN, ART. 150, PARÁGRAFO 4º- APLICAÇÃO - Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, "b" da Constituição Federal, aplicam-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito.

MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando na nulidade dos procedimentos fiscais, a eventual falha na emissão e trâmite desse instrumento.

ACESSO A INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - AUTORIZAÇÃO JUDICIAL - FALTA DE MOTIVAÇÃO. O acesso às informações sobre movimentação financeira, independe de autorização judicial. A motivação deve ser demonstrada pelo fisco, entre as hipóteses listadas no Decreto nº 3.724/2001, para fins de justificativa da emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, às instituições financeiras, exceto quando os extratos bancários forem fornecidos pela recorrente, ainda que sob intimação.

UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF - APURAÇÃO DE OUTROS TRIBUTOS - RETROATIVIDADE. Com a nova redação do art. 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96, dada pelo art. 1º da Lei nº 10.174/2001, não existe mais a vedação de utilização de dados da CPMF para apuração de outros tributos. Com base no art. 144, § 1º do CTN, nada obsta a aplicação da legislação que tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, a ano-calendário anterior, desde que obedecidos os demais preceitos legais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Processo nº 10865.001452/2003-43
Acórdão n.º 9101-000.824

CSRF-T1
Fl. 2
684
e

JUROS DE MORA - TAXA SELIC. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios, calculados com base na Taxa SELIC, ampara-se na legislação ordinária e não contraria as normas contidas no Código Tributário Nacional.

Os temas objeto de recurso especial são a nulidade do lançamento por irregularidades no MPF e os juros sobre a multa.

A Presidência da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso por preenchidos os pressupostos legais.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 465 e seguintes.

É o relatório.



#

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O presente recurso preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se viu do relatório, foram apontados dissídios jurisprudenciais em relação a duas matérias, quais seja, a nulidade do lançamento por irregularidades relacionadas com o MPF e a incidência de juros de mora sobre a multa por lançamento de ofício.

No que se refere ao MPF, o contribuinte, em seu recurso, argüiu a nulidade do lançamento por ausência de MPF específico para a COFINS. Alegou que a peça chave, que constitui a primeira folha do processo, só contempla poderes para a fiscalização para, no ano de 1998, examinar o IRPJ. Ponderou que o lançamento da COFINS não se inclui no contexto das verificações obrigatórias, que tratam de simples conferência entre os valores registrados, declarados e pagos pelo sujeito passivo, enquanto o objeto do litígio decorre da acusação de omissão de receitas.

Asseverou que, nessa situação seria imprescindível a indicação específica da COFINS para que estivesse legitimado o exercício da atividade de lançamento.

O Acórdão recorrido rejeitou a preliminar aos seguintes fundamentos:

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, é apenas um instrumento de controle administrativo e teve o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais, mas não aborda aspectos relacionados com a competência para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Qualquer eventual irregularidade quanto ao cumprimento das disposições contidas na Portaria SRF deve ser apurada no âmbito funcional. Mas, não tem, o disposto na Portaria, o condão de desonerar o AFRF da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena de cometer ato de improbidade administrativa.

Da jurisprudência firmada pelo Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, constata-se que, o entendimento, de que o MPF é um instrumento de controle gerencial da administração tributária vem sendo adotado, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Entre os acórdãos que apresentam esse entendimento, cito os de nº 108-07458 e 105-14070 e 107-06276.

A recorrente indicou como paradigmas os julgados a seguir, transcritos por suas ementas:

1 - MPF-- Nulidade do lançamento

Ac. 205-00204

Processo nº 10865.001452/2003-43
Acórdão n.º 9101-000.824

CSRF-T1

Fl. 3
685

/e

485



*Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração
01/07/1996 a 31/12/2005*

Ementa: AUSÊNCIA DO MPF. TIAD. NECESSIDADE. NULIDADE. O processo deve ser anulado pois a ausência de MPF válido quando da formal solicitação de documentos que, após apresentados, vieram a sustentar o lançamento de débito, inviabiliza todo o procedimento fiscalizatório, já que a legislação exige a precedência do MPF. Processo anulado.

Ac. 206-00165

*Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração:
01/01/1994 a 31/12/2002*

Ementa: NORMAS PROCEDIMENTAIS. AUSÊNCIA MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. NULIDADE LANÇAMENTO. ARTIGO 20, DO DECRETO 3.969/2001. De conformidade com a legislação tributária, especialmente o artigo 31, inciso III da Portaria nº 520 c/c artigo 20 do Decreto nº 3.969/2001, é nulo o lançamento fiscal promovido, posteriormente a 01/01/2002, sem a devida emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Processo Anulado.

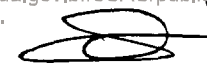
O dissídio jurisprudencial é claro: enquanto o guerreado rejeita a nulidade ao fundamento genérico de que o Mandado de Procedimento Fiscal seria mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando assim em nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na sua emissão e trâmite, os paradigmas abraçam a tese de que o MPF não é mero instrumento interno de controle, mas ato preparatório e indispensável ao exercício do lançamento, e sua ausência para determinado tributo é motivo de nulidade.

Com a devida *vênia* entendo equivocado o fundamento genérico adotado pelo acórdão recorrido, no sentido de que nunca se pode declarar nulidade de lançamento em razão de vícios na emissão e trâmites do MPF. A questão deve ser examinada caso a caso.

Peço *vênia* ao julgador Gilson Wessler Michels, da DRJ de Florianópolis, para aqui transcrever suas lúcidas considerações sobre a natureza do MPF, expressadas no voto condutor do Acórdão n. 1.362:

(...)

Tal natureza desqualifica a idéia de que o MPF seria, a exemplo das antigas Fichas Multifuncionais - FM, instrumento de controle interno da Administração Tributária, e que sua falta, ou sua emissão irregular, nenhuma repercussão concreta teria sobre o lançamento que pretensamente instrumentaria. Pelo contrário, o MPF é, sim, instrumento de legitimação da atuação do AFRF, que sem ele fica impossibilitado de agir concretamente. Tal ponto de vista fica corroborado pela manifestação do próprio Poder Executivo Federal - ente responsável pela criação do MPF - que, na Mensagem n.º 11, de 09/01/2001, ao justificar o veto presidencial a um dos dispositivos de uma lei em tramitação, assim expôs:



[...]

Preliminarmente, cumpre afirmar que a atuação da Secretaria da Receita Federal é pautada sob os princípios constitucionais e éticos impostos ao Poder Público e a seus agentes, em especial os da impessoalidade, da moralidade, da legalidade e, no caso específico, dos sigilos funcional e fiscal, o que garante a preservação integral da privacidade dos contribuintes.

Ademais, a partir da instituição do Mandado de Procedimento Fiscal –MPF, por meio da Portaria SRF n.º 1.265, de 22 de novembro de 2000, o cumprimento daqueles princípios passou a ter total transparência, pois, ao contribuinte submetido à ação fiscalizadora da Receita Federal é assegurado, desde o início do procedimento, o pleno conhecimento do objeto e da abrangência da ação, em especial em relação aos tributos e períodos a serem examinados, com fixação de prazo para a sua execução, além de possibilitar a certificação da veracidade do MPF por intermédio da Internet.

Ressalte-se, por oportuno, que o MPF é outorgado pelos chefes das unidades da SRF, não sendo, assim, uma iniciativa pessoal do agente encarregado de sua execução, sendo sua instituição um marco histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes.

[...] (Grifou-se)

Como se percebe, a caracterização do MPF como uma das fontes de competência dos AFRF deflui não apenas da ordem jurídica, mas também da própria intenção expressa de forma literal pelo Poder Executivo Federal. Ao enfatizar a importância do MPF na relação entre Administração e contribuinte e ao destacar que sua emissão não compete ao agente encarregado de sua execução, não está o Poder Executivo atribuindo-lhe mera relevância interna corporis, mas status de uma verdadeira garantia ao contribuinte, o que repercute, na esfera das atribuições dos agentes fiscais, na forma de uma inquestionável delimitação de competência. Não seria razoável imaginar o uso da adjetivação “marco histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes” para fins de caracterização de um mero controle interno.

O teor da importância atribuída pelo Poder Executivo Federal ao MPF não é passível de aferição apenas em face da exposição de motivos acima indicada. Em 10/01/2001, o Presidente da República, ao regulamentar, pelo Decreto n.º 3.724, o artigo 6.º da Lei Complementar n.º 105/2001 (que trata da requisição, acesso e uso, por parte da Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços de instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas), expressamente condicionou a abertura dos procedimentos fiscais à prévia emissão do MPF, como se infere do texto do ato legal:

Art. 2º-A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações

relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 1º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.

[...] (grifou-se)

Com tal disposição legal, percebe-se que ter o MPF como mero controle administrativo representaria admitir o fato, inusitado, de que o Presidente da República estaria a imiscuir-se em assuntos relacionados com a mera operacionalização prática das rotinas internas da Secretaria da Receita Federal. A tal, entretanto, não se pode chegar. Quando o chefe do Poder Executivo estabelece a obrigatoriedade da emissão prévia do MPF, o faz, inquestionavelmente, querendo afirmar que o desrespeito a tal comando deve ter como resultado a invalidação do ato administrativo inquinado.

A respaldar a imprescindibilidade da existência de MPF emitido previamente para fins de validação do procedimento está o artigo 20 da Portaria SRF n.º 3.007, de 26/11/2001, ato este que, apesar de editado posteriormente à emissão dos MPF que compõem o presente processo, tem caráter evidentemente interpretativo:

*Art. 20. Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 2º do art. 13, incluindo as modificações efetuadas no curso do procedimento fiscal, **constarão no processo administrativo fiscal que venha a ser formalizado e convalidarão o procedimento fiscal em si.** (grifou-se)*

Dando consequência prática ao comando legal, há que se concluir, em sentido contrário, que diante da inexistência do MPF não se pode ter por convalidado o procedimento fiscal.

Como exemplo complementar da amplitude assumida pelo Mandado de Procedimento fiscal, tem-se que no âmbito da legislação que rege o contencioso administrativo fiscal do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, está ele, também lá, definido como pré-requisito à instauração de ação fiscal, aparecendo como elemento imprescindível à validação dos procedimentos de ofício; neste sentido, sua ausência é causa de nulidade do lançamento, como se infere do artigo 28 da Portaria MPAS n.º 357, de 17/04/2002:

Art. 28 – São nulos: [...]

III – o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF; [...] (grifou-se)

No âmbito da SRF, a imprescindibilidade do MPF está hoje minudentemente expressa também na Portaria COFIS n.º 28, de 31/05/2002, como se pode inferir da análise dos seguintes dispositivos:

Art. 23. Os procedimentos de fiscalização e de diligência serão realizados a partir de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos da Portaria SRF nº3.007, de 2001.

Art. 6º Na execução do procedimento de fiscalização, o AFRF deverá restringir-se ao proposto na operação fiscal, evitando a extensão a outros exames que não guardem relação com os objetivos nela previstos.

Art. 7º Caso o AFRF, no decorrer do procedimento de fiscalização ou de diligência, constate indícios de ilícitos tributários que extrapolem o objetivo original do procedimento fiscal, imputáveis ao mesmo ou a outro sujeito passivo, deve representar ao seu chefe imediato para avaliação quanto à inclusão em programação.

Parágrafo único. Na hipótese em que o ilícito tributário de que trata o caput, detectado no decorrer de procedimento de fiscalização, seja de constatação imediata e imputável ao mesmo sujeito passivo, o AFRF responsável pela sua execução deverá solicitar a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, nos termos da Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, para ampliação de tributo ou período objeto de lançamento de ofício.

Art. 25. A lavratura de Auto de Infração deverá ser efetuada de acordo com o contido no MPF-Fiscalização e seus complementares.

Dos dispositivos transcritos têm-se, assim, os seguintes comandos: (a) procedimentos de fiscalização têm de ser instaurados por via de MPF; (b) a fiscalização deverá limitar-se ao proposto na ação fiscal; (c) havendo indícios de ilícitos que extrapolem os limites iniciais da ação fiscal, deve o AFRF representar ao seu chefe imediato, com o fim de que seja emitido MPF-C que amplie o procedimento em relação ao fiscalizado ou de que seja emitido novo MPF-F para o início de ação fiscal em relação a terceiros; e (d) o auto de infração deve se restringir

Dos dispositivos que regem o Mandado de Procedimento Fiscal emanam os seguintes comandos: (a) procedimentos de fiscalização têm de ser instaurados por via de MPF; (b) a fiscalização deverá limitar-se ao proposto na ação fiscal; (c) havendo indícios de ilícitos que extrapolem os limites iniciais da ação fiscal, deve o AFRF representar ao seu chefe imediato, com o fim de que seja emitido MPF-C que amplie o procedimento em relação ao fiscalizado ou de que seja emitido novo MPF-F para o início de ação fiscal em relação a terceiros; (d) o auto de infração deve se restringir aos limites do MPF-F e seus eventuais

complementares; (e) a prorrogação do MPF é feita por registro eletrônico, cuja informação é disponibilizada na Internet, por código de acesso contido no próprio MPF; (f) os atos praticados pelo auditor no curso de procedimento amparado por MPF não perdem a validade, ainda que o MPF se extinga por decurso de prazo, podendo a autoridade responsável determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Das normas que regem o MPF pode-se concluir que, **afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF**, é inválido o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco que, no momento da formalização, não esteja habilitado para o exercício da competência frente a determinado sujeito passivo, nos limites definidos no mandado.

O que é fundamental para a validade do ato é que, no momento da lavratura do auto de infração, exista MPF vigente para aquele tributo e aquele período, dirigido ao auditor que formalizou o lançamento.

Todavia, embora discordando do fundamento adotado pelo acórdão recorrido, concordo com a decisão, por motivos outros. Explico.

No caso concreto, postula o sujeito passivo a inexistência de MPF para legitimar o lançamento da COFINS incidente sobre os valores das receitas omitidas.

Ocorre que as normas que regem o MPF prevêem algumas situações de dispensa do MPF específico. Uma delas é a constante do art. 9º da Portaria SRF 3007/2001, a seguir transcrito:

Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

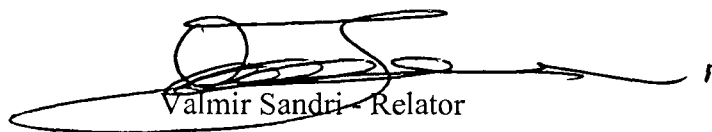
Ora, omissão de receita constitui infração à legislação do Imposto de Renda, apurada no curso da fiscalização daquele tributo, autorizada pelo MPF de fls. 1, e caracteriza, também, infração à legislação da COFINS. Considera-se, assim, que essa contribuição está incluída no procedimento de fiscalização do IRPJ, independentemente de menção expressa no mandado.

Assim, quanto a este item, conheço do recurso e nego-lhe provimento.

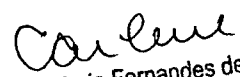
A segunda matéria objeto de recurso diz respeito aos juros sobre a multa de lançamento de ofício. Ocorre que essa matéria não foi questionada na peça recursal nem abordada no acórdão recorrido.

Assim, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 67 do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF 256/2009 (§ 5º do art. 7º do antigo Regimento da CSRF), não conheço do recurso quanto a este item, eis que não contemplada na peça recursal nem discutida no acórdão recorrido.

Sala das Sessões, 21 de fevereiro de 2011.


Valmir Sandri - Relator

A DRF em Limeira - SP


Carlene Maria Fernandes de Lima
Slape nº 1230210
Primeiro Conselho de Contribuintes/MF

13/6/11