



Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

Recorrente : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC
Interessada : Sadia S/A

**NORMAS PROCESSUAIS – VÍCIO A ENSEJAR A
DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO – O
vencimento do prazo do mandado de procedimento fiscal (MPF)
não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.
Recurso de ofício provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ
EM FLORIANÓPOLIS - SC.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de
Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Jorge Freire

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Gilberto Cassuli, Antonio Carlos Atulim (Suplente), Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/ja



Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

Recorrente : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC

RELATÓRIO

A recorrente obteve sentença judicial para o efeito de compensar-se dos créditos decorrentes do recolhimento do PIS na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, declarados inconstitucionais.

Tendo recolhido na sistemática da **semestralidade**, vale dizer, tomando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, que efetuou a compensação. Para o Fisco, a forma dos cálculos que geraram os supostos créditos levados à compensação foram equivocados e, por tal, refez os mesmos tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês da ocorrência do fato gerador. Nesta sistemática restou débito ao contribuinte, o qual foi formalizado nos presentes autos.

O órgão julgador *a quo*, de ofício, anulou o lançamento sob o fundamento de vício formal. No entendimento do voto vencedor, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, é um *"novo instrumento, um pré-requisito à abertura de qualquer procedimento fiscal (exceção feita às hipóteses listadas no artigo 11 da Portaria SRF), e constitui-se em verdadeira atribuição de competência, ao Auditor da Receita Federal - AFRF, para a realização de uma ação fiscal concreta, especificamente dirigida contra um determinado sujeito passivo"*.

A decisão recorrida entende que o MPF regularmente emitido tem o condão de conferir ao Auditor Fiscal da Receita Federal o que chamou de *"competência específica"* e, conseqüentemente, que *"para que o AFRF atue concretamente em relação a um determinado contribuinte, precisará ele do MPF"*. Assim, na falta deste, como *in casu*, anulou o lançamento na forma do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, posto que efetivado por servidor sem competência para levar a cabo o lançamento.

Ultrapassado o valor de alçada em relação ao montante exonerado, foi interposto o presente recurso de ofício.

É o relatório.



Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Do relatado, resta-nos examinar se o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento apto a imiscuir-se na competência do Auditor Fiscal da Receita Federal, e no rito do Decreto nº 70.235/72, a tal ponto de ser fulminado de nulidade o lançamento efetivado por Auditor sem impedimentos.

A conclusão da decisão recorrida foi que a ausência de MPF, ou outros descumprimentos do ato normativo que o regulamenta, à época a Portaria SRF nº 1.265/99, tornam nulos os atos praticados por Auditor, fundando-se no artigo 59, I, do Decreto citado.

Com a devida vênia, divirjo da decisão recorrida.

De fato, o órgão administrativo, Secretaria da Receita Federal, decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu *longa manus*, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.

E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”¹. E o procedimento de fiscalização², constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto nº 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.

Sem embargo, temos de uma lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal³ e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscalizatórias. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídico-tributária.

Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente à sua ação de fiscalização, criou-se o mandado de procedimento

¹ Art. 6º da MP nº 2.175-29, de 24/08/2001.

² O Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235/72, como procedimento fiscal.

³ Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à pretensão exacional do sujeito ativo. O Decreto nº 70.235/72 tem normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.



Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a determinado contribuinte, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização. A questão ficaria posta, então, em sabermos da extensão dos efeitos em caso de existência de vício do MPF frente ao que dispõe o ato administrativo que o criou.

No caso dos autos, como podemos constatar à fl. 23, foi expedido o MPF em nome do AFRF atuante, para o fim de fiscalizar o IRPJ nos períodos 1995 e 1996, sendo complementado por aqueles com cópia às fls. 24 e 25. Já o mandado de procedimento de fl. 26 determina ao mesmo agente fiscal a fiscalização do PIS e da COFINS, abrangendo o período entre janeiro de 1992 a junho de 1998, estes abarcados pelo lançamento objeto do presente processo.

É verdade que o último MPF citado deveria ter sido executado até 23/02/2001, mas isso não se reflete no processo fiscal. Bem, mas aqui já podemos concluir que o fiscal atuante iniciou e praticou atos fiscalizatórios decorrentes de MPF. Assim, não houve vício no início da ação fiscal, não tendo o AFRF praticado tais atos, portanto, à revelia do conhecimento de seus superiores, nem tampouco do sujeito passivo. Ao contrário, presumo, quando constatou, em decorrência de ação fiscal do IRPJ, que deveria redirecionar sua ação fiscalizatória para as Contribuições ao PIS e à COFINS, foi emitido novo MPF, legitimando assim, frente à Administração, seu proceder.

O artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, aduz que:

"O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;..."

E o primeiro ato de ofício que deu início ao procedimento fiscal, formalmente, foi a ciência pelo sujeito passivo do MPF. A partir daí o procedimento segue o rito do Decreto nº 70.235/72. Entendo que as normas administrativas que regem o Mandado de Procedimento Fiscal, enquanto não cientificado o contribuinte, por escrito, de sua revogação, não podem incidir a ponto de, em detrimento da prevalência dos princípios da oficialidade e da verdade material, prejudicar o próprio direito substantivo. Isso é um desvio de finalidade da própria razão de ser da Secretaria da Receita Federal, que tem por mister constituir e cobrar administrativamente o crédito tributário.

Como leciona WEIDA ZANCANER⁴, não basta o interesse genérico na restauração da legalidade, fato que, quero crer, motivou a decisão *a quo* anular o lançamento, devendo haver a necessidade da existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo, no caso, o lançamento. A r. decisão deveria ter buscado a convalidação do ato que julgou afrontar a ordem jurídica, determinando o refazimento de outro MPF ou a edição de um complementar. Como ensina aquela autora paulista, "a

⁴ Da Convalidação e da Invalidação dos Atos Administrativos, 2ª ed., São Paulo, Malheiros, 2001, p. 555.



Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

convalidação visa evitar a desconstituição dos atos ou relações jurídicas que podem ser albergadas pelo sistema normativo se sanados os vícios que os maculam, já que a reação da ordem normativa com relação a essa espécie de atos ou relações não é de repúdio absoluto". A meu sentir, não há dúvida que seria caso de convalidação, mormente quando o contribuinte não se insurgiu contra o apontado vício⁵.

A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo no intuito de a administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regule o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o "ato de ofício" a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.

De tal regulamentação, decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração Tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes ao gerenciamento e busca de diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.

Mas, com efeito, não deflue da leitura da Portaria SRF nº 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF nº 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF, e que nele conste o agente fiscal autuante no pleno exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade, tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o Decreto nº 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias Administrativas o fizeram.

O vencimento do prazo de um MPF gerará efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada. Para o Decreto nº 70.235/72, o MPF é apenas uma espécie em que se consubstancia o ato de ofício que dá início ao procedimento fiscal tendente a apurar determinada exigência fiscal, mas não a única.

A vingar a tese da douta decisão, ora sob análise, significaria dizer que, toda vez que a administração tributária equivocar-se na revalidação do MPF, na troca de auditores, etc., por eventual descuido ou negligência, o próprio crédito que ela tem incumbência legal de administrar e fazê-lo ingressar no erário poderia sucumbir por vício formal, o que não me parece lógico, pois haveria um desvirtuamento da finalidade da própria existência do Fisco.

⁵ Nesse sentido, o art. 55 da Lei 9.784/99, que dispõe: "*Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração*".

[Assinatura]

[Assinatura]
5



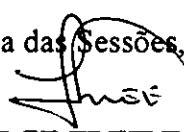
Processo nº : 10925.001220/00-83
Recurso nº : 119.653
Acórdão nº : 201-76.170

Então, iniciado o procedimento fiscal, cientificado o sujeito passivo, através de MPF, ou outra qualquer forma que a Administração venha a criar, o procedimento entrará nos trilhos do Decreto nº 70.235/72, e ele passará a reger o procedimento fiscal e o eventual lançamento. A partir daí, só a lei poderá determinar os vícios formais que possam levar à decretação da nulidade do lançamento, o que não é a hipótese.

Frente ao exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, DEVENDO OS AUTOS SER REMETIDOS À INSTÂNCIA JULGADORA *A QUO* PARA QUE, ULTRAPASSADA A PRELIMINAR SUSCITADA DE OFÍCIO, PASSE AO JULGAMENTO DO MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2002


JORGE FREIRE

