



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

Processo nº 11808.000950/2002-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.896 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente USINA PETRIBU S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTOS OU MOTIVOS DETERMINANTES DA DECISÃO AFASTADOS. NULIDADE.

Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo administrativo em nome do contribuinte, limitando-se a indicar como dado concreto "PROC INEXIST NO PROFISC" e a contribuinte demonstra a existência do processo, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta ausência de fundamentação, não havendo como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. Teoria dos motivos determinantes.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). TERMO DE INÍCIO. AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A ausência do termo de início de ação fiscal não se equipara à falta de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), e não torna necessariamente nulo o lançamento de ofício quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa da contribuinte. O enunciado da Súmula CARF nº 46 estabelece que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção, em dar provimento ao recurso voluntário apresentado. O Conselheiro Robson José Bayerl acompanhou pelas conclusões, em relação à preliminar.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Tiago Guerra Machado, Mara Cristina Sifuentes, e André Henrique Lemos.

Relatório

1. Trata-se **auto de infração**, situado à *fls.* 22 a 28, com a finalidade de formalizar a cobrança de IPI referente a crédito inicialmente declarado em DCTF e não pago, acrescido de juros e de multa de ofício de 75%, período de apuração referente aos 2º, 3º e 4º trimestres de 1998 (01º/04/1998 a 31/12/1998), no valor histórico de R\$ 284.344,99.

2. Depreende-se da **descrição dos fatos e enquadramento legal**, situado à *fl.* 23, que o lançamento decorreu de "FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA", em face de ter sido verificada a existência de créditos vinculados não confirmados sob a ocorrência "*Proc inexist no Profisc*".

3. A contribuinte, intimada em 20/06/2002, em conformidade com termo de *fl.* 144, apresentou, em 15/07/2002, **impugnação**, situada às *fls.* 03 a 09, argumentando, em síntese, que: **(i)** teve seu direito de defesa cerceado, por não ter sido emitido termo de início de ação fiscal, o que teria redundado na inobservância do art. 47 da Lei nº 9.430/96 e importaria que fosse declarado nulo o lançamento.; **(ii)** os débitos indicados a título de IPI teriam sido compensados com créditos presumidos deste imposto, conforme estaria apontado no Livro de Registro de Apuração do IPI (documento 03 anexo à impugnação). Nesse sentido, sustenta que teria direito ao estímulo fiscal previsto na Lei nº 9.363/96 e na Portaria nº 38/97, em face da exportação de açúcar; **(iii)** informou erroneamente em DCTF um número de processo administrativo inexistente (10480.000767/98-41) e que posteriormente juntaria aos autos uma declaração retificadora; **(iv)** em conformidade com o § 1º do art. 90 do DL nº 1.598/77, a sua contabilidade deveria servir como meio de prova a seu favor, porém em nenhum momento ela foi levada em conta pelo Fisco; **(v)** é indevida a aplicação dos juros SELIC para o cálculo da mora do crédito tributário exigido, pois o Código Tributário Nacional autoriza somente juros de mora em 1% (um por cento) ao mês e que a utilização de índice acima desse limite estaria configurando remuneração de capital; **(vi)** protesta, em caso de dúvida, pela interpretação da norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável (art. 112 do CTN), bem como pela produção de todos os meios de prova, inclusive juntada posterior de documentos e realização de perícia e diligência.

4. Em sessão de 14/09/2011, **quase 10 anos, portanto, depois do protocolo da impugnação**, foi proferido o **Acórdão DRJ nº 11-34.859**, situado às *fls.* 155 a 162, e proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), sob a relatoria do Auditor-Fiscal Nelson Barbosa Caldas Junior, que decidiu, por votação unânime, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributos apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se cogita da nulidade do auto de infração quando, além de formalmente perfeito, em nada malferido tenha sido o direito de defesa do contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

E de se indeferir o requerimento de diligência e/ou perícia quando não atendidos os requisitos estabelecidos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

5. A contribuinte, intimada em 21/10/2013, mediante envio postal, conforme aviso de recebimento situado à *fl.* 175, interpôs, em 18/11/2013, **recurso voluntário**, situado às *fls.* 182 a 277, no qual reiterou as razões defendidas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

6. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

7. Aprecia-se, em primeiro lugar, antes da análise da *vexata quaestio*, a alegação **preliminar** da recorrente no sentido de que teria se configurado, no presente caso, cerceamento de defesa decorrente da ausência de emissão de termo de início de ação fiscal.

8. Impende ressaltar que a função do termo em apreço é informar o sujeito passivo sobre a existência de um mandado de procedimento fiscal (MPF) que, na verdade, é o marco do início de um procedimento fiscalizatório, em conformidade com o Decreto nº 3.724/2001. Observe-se, ademais, que, a partir da edição do Decreto nº 8.303/2014, passou-se a exigir a expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), regulado pela Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014, salvo nos casos reputados urgentes, *i.e.*, aqueles casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou de qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova. Tanto o antigo MPF ou o atual TDPF não são exigidos, ainda, nos casos de procedimento: **(i)** realizado no curso do despacho aduaneiro, **(ii)** interno, de revisão aduaneira, **(ii)** de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho, realizado em operação ostensiva, e **(iii)** relativo ao tratamento automático das declarações (as chamadas "malhas fiscais").

Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014 - Art. 4º *Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.*

§ 1º A distribuição do procedimento fiscal será precedida da atividade de seleção e preparo da ação fiscal, que será impessoal, objetiva e baseada em parâmetros técnicos definidos pela Sufis ou pela Suari e executada por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil.

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço , com a utilização de código de acesso consignado no

termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que o retardamento do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, observado o disposto no art. 6º.

§ 6º É dispensada a atividade de seleção e preparo da ação fiscal na hipótese de procedimento fiscal para análise de restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação.

9. Cabe investigar, assim, quais os efeitos da ausência de intimação da contribuinte fiscalizada do MPF (atual TDPF), destacando-se, em primeiro lugar, a persistência da condição de espontaneidade, não se caracterizando, para todos os fins, a hipótese do parágrafo único do art. 138: como condição subjetiva do sujeito passivo, apenas restará configurado o "(...) início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização" com a efetiva intimação. Até este marco, faculta-se à contribuinte se valer da integralidade dos efeitos da denúncia espontânea. Em segundo lugar, a intimação contribui como elemento de concretização do primado da transparência das ações do Estado contra o particular, devendo a sua relação ser pautada antes pelo diálogo e pela lealdade do que pelo poder de império: contrapõe-se a ideia de que nada impede o lançamento *ex officio* com o senso de colaboração que vem se formando na jurisprudência administrativa.¹ Cabe, neste sentido, uma análise detida da Súmula CARF nº 46, que não se apresenta como de aplicação automática:

Súmula CARF nº 46 - O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

10. O texto, como se percebe, não estabelece uma relação mecânica de implicação no sentido de que lançamento de ofício sem intimação da contribuinte será, necessariamente, válido. Não por outro motivo, as decisões mais recentes sobre a matéria têm registrado a cautela necessária: *desde que* a falta de ciência (termo inicial) não tenha acarretado qualquer prejuízo à defesa e ao contraditório, o que fulminaria o auto de infração lançado à

¹ Acórdão CARF nº 3401-003.437, proferido em sessão de 28/03/2017, de relatoria do Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida: "VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. DEVER DE COLABORAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Em busca da verdade material, composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração do particular, a produção da prova deve ser carregada à parte que apresente melhores condições de produzir. Incumbe ao acusado, o ônus da prova, quanto à alegada existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito alegado na acusação fiscal". E Acórdão CSRF nº 9303-004.675, proferido em 16/02/2017, de relatoria da Conselheira Erika Costa Camargos Autran: "REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DIREITO CREDITÓRIO- VERDADE MATERIAL. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. A autoridade preparadora deve promover a análise da liquidez e certeza do alegado crédito, com base nos documentos existentes dos autos e outros mais que entender necessários tendo por norte o princípio da verdade material, e, no caso de serem os créditos suficientes, homologar as compensações efetuadas".

revelia de nulidade, como *e.g.*, é possível se observar da leitura dos votos do Acórdão CSRF nº 9303-003.876, proferido em sessão de 19/05/2016, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, e do Acórdão CSRF nº 9101-002.132, proferido em sessão de 26/02/2015, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias, cuja ementa abaixo se transcreve:

*"Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, **quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte**. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF" - (seleção e grifos nossos)*

11. A atual jurisprudência deste Conselho, como se pode perceber, entende que a falta de prorrogação do então MPF não inquina de nulidade, de plano, o trabalho de fiscalização e, logo, o próprio auto de infração, sobretudo porque não há de se falar de contraditório na fase inquisitorial do procedimento prévio ao eventual lançamento de ofício. No entanto, ao nos voltarmos especificamente ao caso da ausência de termo inicial, necessário se assentir com o fato de que o art. 47 da Lei nº 9.430/1996, ao tratar da aplicação de acréscimos de procedimento espontâneo, apresenta uma inflexão sobre o parágrafo único do art. 138 do Código Tributário Inicial, cujos efeitos, na prática, são diferidos para o 20º dia subsequente à data do recebimento do termo de início:

Lei nº 9.430/1996 - Art. 47. *A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal **poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização**, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.*

12. Assim, o fato de o sujeito passivo ser intimado da existência de um procedimento fiscal contra seu estabelecimento apenas no momento da lavratura do auto de infração **inviabiliza, de maneira absoluta, o exercício do legítimo direito previsto no art. 47 ora transcrito, cerceando-o**. Contudo, necessário se ponderar que não se trata aqui de prejuízo à defesa ou ao contraditório, de modo a não se vislumbrar, portanto, a preterição do direito de defesa inserta no inciso II do art. 59 do Decreto-Lei nº 70.235/1972: em outras palavras, trata-se, sim, de um cerceamento de direito, mas não do direito de defesa. Assim, a ausência do termo de início em nada macula, *ab initio*, o auto de infração: diferente seria, por outro lado, a falta do próprio MPF, atual TDPF, pois, neste caso, os atos e termos teriam sido lavrados por pessoa incompetente, deslocando a fundamentação da agora explícita nulidade ao inciso I do art. 59 do Regulamento do Processo Administrativo Federal.

13. Cabe, no entanto, observar que a ausência do termo inicial, mesmo no caso da lavratura de autos de infração eletrônicos, causa insegurança jurídica ao sujeito passivo, sendo o caso de se rever o grau de tolerância com que a jurisprudência administrativa tem tratado tal matéria. Recorde-se, neste sentido, que muitas são as funções do termo, como se denota da leitura do art. 5º da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014:

Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014 - Art. 5º *O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF conterá:*

I – a numeração de identificação e controle;

II – os dados identificadores do sujeito passivo;

III – a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV – o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V – o nome e a matrícula do(s) Auditor(es)-Fiscal(ais) da Receita Federal do Brasil responsável(is) pelo procedimento fiscal;

VI – o número do telefone e endereço funcional para contato; e

VII – o nome e a matrícula do responsável pela expedição do TDPF.

§ 1º No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

§ 2º O tributo e o período de que trata o § 1º poderão ser ampliados por alteração, a ser registrada no TDPF e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no TDPF quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período em exame ou deles seja decorrente.

§ 4º No procedimento fiscal de diligência, o TDPF indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 5º No procedimento fiscal instaurado conforme art. 6º, o TDPF indicará a data do início do procedimento fiscal.

§ 6º Na hipótese de instauração de procedimento fiscal destinado exclusivamente a verificar o cumprimento de obrigação acessória, o TDPF deverá identificar a obrigação e o período a que se refere, não se aplicando o disposto no § 1º deste artigo.

14. Observe-se que uma das múltiplas funções do termo inicial é justamente se facultar ao investigado a confirmação da autenticidade do procedimento fiscal, bem como cientificá-lo, ainda que de maneira resumida, sobre quais verificações serão realizadas, em consonância com o preceptivo normativo do § 4º do art. 5º da Portaria RFB nº 1.687, de 17/09/2014. Em igual sentido, ocluir do jurisdicionado a ciência sobre informações

como qual tributo e referente a qual período de apuração se investiga é vedar acesso ao próprio Estado sobre informações que poderiam ser espontaneamente fornecidas pelo particular, e que potencialmente contribuiriam para uma maior precisão do lançamento, prática que caminhará no sentido de se evitar tanto quanto possível a formação de litígios desnecessários que, conseqüentemente, afluirão ao contencioso, tanto administrativo como judicial. No limite, a reiterada e excessiva condescendência deste Conselho com o desrespeito a prazos e procedimentos **expressamente** previstos na legislação redundam, no limite, para a Administração, em legitimação e institucionalização de tal prática e, para os administrados, em verdadeira deriva normativa, atirados à mercê do arbítrio da autoridade fiscal que pode ou não comunicá-los a respeito do início de uma fiscalização. Ademais, antes mesmo de direito de defesa, cabe se falar em um dever da Administração de ouvir o administrado, conforme recorda Heleno Taveira Torres em artigo a respeito da intimação eletrônica:

*"O direito de ser ouvido é universal e não se presta apenas a uma simples dialética, como se fora um dever de prévia consulta aos administrados pela administração. A esta caberá sempre o **dever de ouvir o administrado**. O direito de ser ouvido tem fundamento na necessária **transparência** dos fatos que estejam sendo alegados e que guardem relação com aquele administrado.*

Ao respeitar o direito do contribuinte de ser ouvido, estará não apenas dando observância a preceito constitucional, garantia fundamental, como também, ao fim e ao cabo, ao seu próprio dever de eficiência, ao trazer para o processo inquisitório ainda mais informações suficientes ao seu próprio convencimento quanto à matéria tributável.

O direito à defesa é a resposta da democracia contra os arbítrios do Estado, o que reclama efetividade plena, como norma constitucional a ser concretizada em todos os casos. Não basta "abrir prazo" ou dar direito de manifestação ao acusado para que se diga satisfeito o direito à ampla defesa. Todas as suas provas devem ser consideradas e qualquer glosa ou prejuízo devem ser amplamente motivados"² - (seleção e grifos nossos).

15. De fato, pouca atenção tem sido ofertada a tais atos administrativos por parte da doutrina especializada, em especial o termo inicial do procedimento fiscalizatório como também a expressa prorrogação do TDPF, que não podem ser compreendidos apenas como instrumentos internos de controle da atividade fiscal, e muito menos como os chamados "atos de mero expediente" dispensáveis pelo servidor público a seu talante, mas, antes, como veros corolários dos ideários de legalidade, publicidade e moralidade, não sendo, de todo modo, recomendável alhear o jurisdicionado de investigação contra si instaurada, como se parte adversa fosse. Neste sentido, o substancial escólio de Henrique Mello, em um dos poucos trabalhos acadêmicos que se debruçaram com a devida profundidade sobre a matéria:

*"A instituição, no crepúsculo dos anos 90, da figura do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) criou um importante **requisito de validade** para as fiscalizações federais em matéria tributária no Brasil, situação, esta, que não se alterou mesmo após a transformação da mencionada figura no denominado 'Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF)'.*

² TORRES, Heleno Taveira. "Notificação eletrônica deve obedecer garantias dos contribuintes". In: Revista **Consultor Jurídico**, 26 de julho de 2017, disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2017-jul-26/consultor-tributario-notificacao-eletronica-obedecer-garantias-contribuintes>>, último acesso em 27 de julho de 2017.

Em razão da importância desses instrumentos, faz-se necessária a produção de estudos a eles relacionados em coerência com o sistema normativo nacional, que dá prevalência aos ditames constitucionais como uma forma de garantia dos direitos fundamentais dos indivíduos, incluída, nessa categoria, a figura dos contribuintes.

(...) o Código Tributário Nacional, em seus arts. 194 e 196, determina a regulação, pela legislação tributária, da competência e dos poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização de sua aplicação, bem como prescreve que a autoridade administrativa que realizar diligências fiscais deverá lavrar os termos necessários a fim de documentar o início do procedimento, que deverá ter prazo máximo para conclusão, sempre com ciência dada ao contribuinte sujeito à investigação.

(...) O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), definido pela legislação pertinente como "ordem específica para execução de trabalhos fiscais", caracterizava-se como um ato administrativo de outorga de autorização específica para o início de procedimento de fiscalização relacionado aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, garantindo validade aos atos praticados durante a investigação fiscal, determinando quem seria fiscalizado, qual autoridade o fiscalizaria, o que seria analisado, qual período seria verificado e por quanto tempo seria realizada a fiscalização. O mesmo se dá com o atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), instituído através da Portaria RFB 1.687/2014, já que, assim como o MPF, se sujeita às exigências contidas no Dec. 3.724/2001, afigurando-se como verdadeiro requisito necessário e indispensável ao início e continuidade das fiscalizações em âmbito federal (...) por óbvio, não é o próprio auditor-fiscal responsável pela execução do TDPF quem pode alterá-lo, inclusive em relação às prorrogações de prazo, cabendo essa função ao responsável pela sua expedição.

Verifica-se, portanto, que, apesar de ser possível a prorrogação dos TDPF e, por via de consequência, dos prazos para conclusão dos procedimentos fiscais, tal prorrogação deve se dar de acordo com os requisitos impostos pela legislação que regulamenta o ato administrativo aqui analisado, a fim de garantir a já mencionada transparência exigida constitucionalmente para as investigações em matéria tributária.

A alteração decorrente de prorrogação de prazo somente pode ser realizada pela autoridade emitente do TDPF, que deverá assinar digitalmente a alteração e dar ciência da mesma ao contribuinte fiscalizado através de disponibilização do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal alterado no sítio da Receita Federal do Brasil na internet.

(...) Nesse sentido, duas feições da segurança jurídica fundamentam o direito do contribuinte de poder verificar se foi efetivamente a autoridade emitente do TDPF quem prorrogou o prazo da fiscalização. A primeira, que decorre da própria previsão na portaria regulamentadora do TDPF de que somente a autoridade emitente irá prorrogar o prazo do procedimento fiscal. Em razão dessa previsão, surge para o contribuinte uma expectativa de

confiança legítima no cumprimento dos termos da portaria, fazendo com que, por força dessa feição da segurança jurídica, possa verificar quem efetivamente prorrogou o TDPF. A segunda, que é a garantia de concretização dos princípios constitucionais já mencionados no início deste trabalho, fazendo com que a necessidade de transparência nas fiscalizações, decorrente da interpretação dos dispositivos que impõem a observância da legalidade, da publicidade, da moralidade e do devido processo legal aos atos da administração pública, não permita que o contribuinte fiscalizado tenha incertezas sobre quem prorrogou o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.

Ocorre que a forma como hoje são realizadas as alterações relativas a prorrogações de prazos dos TDPF não permite identificar, de maneira segura, se foi ou não a autoridade que emitiu o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal quem realmente determinou sua prorrogação.

Conforme dispõe a legislação de regência supratranscrita, as formas de alteração dos TDPF estão vinculadas ao modelo constante de um dos anexos da portaria regulamentadora.

(...) o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), como dito, é ato administrativo indispensável à validade das fiscalizações de tributos federais. Por isso, as fiscalizações que tenham o respectivo TDPF prorrogado com base na legislação tributária atual apresentam vícios que terminam por causar a nulidade do procedimento fiscal e das respectivas conclusões, no caso de eventualmente serem lavrados autos de infração, se as informações foram obtidas durante o período prorrogado.

Sendo exigência constitucional que as autoridades administrativas, durante procedimentos fiscais em matéria tributária, ajam de acordo com a moralidade, dando cumprimento aos ditames legais relacionados à sua atuação, com publicidade de seus atos a fim de permitir o exercício adequado do contraditório e da ampla defesa por parte dos contribuintes, fazendo cumprir, dessa forma, a necessidade de transparência das fiscalizações, bem como, sendo exigência da legislação tributária que somente a autoridade emitente do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal possa prorrogar seu prazo de validade, oferecer ao contribuinte fiscalizado todas as oportunidades de identificar se, efetivamente, foi a autoridade competente quem realizou o ato administrativo de prorrogação da fiscalização é uma medida de segurança jurídica.

A fim de afastar o problema identificado e aqui apresentado, cabe ao Poder Executivo Federal alterar a portaria que regulamenta o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal. Basta, para tanto, fazer com que a assinatura constante do documento alterado do TDPF se refira expressamente também às prorrogações de prazo. Enquanto não se modificar a forma como as prorrogações de prazos de TDPF são feitas, as fiscalizações prorrogadas em âmbito federal serão inválidas, com os reflexos

*jurídicos negativos, do ponto de vista do ente tributante, daí decorrentes"*³ - (seleção e grifos nossos).

16. Em igual sentido, de se reconhecer vício de procedimento que acoberta o auto de infração com o manto da nulidade, trecho de artigo de Marcos Vinícius Neder:

"Em muitos casos, as Autoridades Fiscais não cumprem o que determina a legislação e ampliam por conta própria a investigação para tributos e períodos não originalmente previstos no MPF, desrespeitando também prazos e procedimentos. Isso tem causado muita insegurança jurídica para os contribuintes fiscalizados.

Não há, portanto, qualquer efetividade nessa regra de proteção em razão da absoluta falta de sanção (...).A novidade importante é que o Poder Judiciário vem entendendo essa matéria de forma distinta do CARF (...). Vê-se, portanto, que os julgados sustentam haver vício insanável no procedimento fiscal instaurado em desacordo com as regras da portaria regulamentadora do MPF, entendendo que, no caso concreto, o procedimento fiscal foi conduzido por auditor fiscal desautorizado. Ou seja, declarou a nulidade no lançamento por considerar o auditor como incompetente para lavrar o lançamento fiscal nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

De fato, a partir da ciência do MPF, os contribuintes passam a ter o direito de que o procedimento fiscal seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos de fiscalização. É, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento⁴ - (seleção e grifos nossos).

17. Observe-se, ademais, que a jurisprudência do Poder Judiciário, já sensível a tais argumentos apontados por Heleno Torres, Henrique Mello e Marcos Vinícius Neder, tem revisto a posição sumulada deste Conselho, em especial no caso de falta de prorrogação de MPF/TDPF no sentido do reconhecimento da existência de vício insanável nestes casos, a exemplo do seguinte acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Apelação Cível nº 000330848.2011.4013507, publicado em 22/05/2015, cujo trecho pertinente da ementa abaixo se transcreve:

³ MELLO, Henrique. "Segurança jurídica e termos de distribuição de procedimento fiscal (TDPF): nulidade na forma como são prorrogados prazos nas fiscalizações federais". In: Revista de Direito Tributário Contemporâneo - Ano 2. São Paulo: Revista dos Tribunais/Thomson Reuters, setembro/outubro de 2016, pp. 87 a 102.

⁴ NEDER, Marcos Vinícius. "Nulidade do lançamento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal - Judiciário e Carf têm discordado sobre invalidade da fiscalização". Brasília: Jota Jornalismo, 26/08/2015, disponível em <<https://jota.info/artigos/nulidade-do-lancamento-por-irregularidades-no-mandado-de-procedimento-fiscal-26082015>>, último acesso em 20/06/2017.

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO IRREGULAR. MANUTENÇÃO DO AUDITOR FISCAL ORIGINÁRIO. ART. 16, PARÁGRAFO ÚNICO, DA PORTARIA SRF Nº 3.007/2001.

1. Na hipótese vertente, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF tem por data inicial o dia 26/02/2009 e deveria ter sido concluído no prazo de sessenta dias, conforme determinava a Portaria SRF nº 3.007/2001 (art. 12) e determina atualmente a Portaria RFB nº 1.687/2014 (art. 11), pois se cuida de Procedimento Fiscal de Diligência (coleta de informações). Assim, o prazo de validade do MPF se encerrou no dia 27/04/2009.

(...) 3. Ora, em 30/06/2009 o prazo de validade do MPF já estava extinto, como visto acima, e a Fazenda Nacional, por sua vez, nem sequer informa o dia em que houve a efetiva prorrogação do ato fiscalizatório. Na verdade, cabia à Fazenda Nacional demonstrar a data em que houve a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (art. 333, II, do Código de Processo Civil).

*(...) 6. Entretanto, a Fazenda Nacional nem sequer alude à existência daquele registro eletrônico para demonstrar a regular prorrogação do MPF com a manutenção do auditor fiscal originário. **Houve, portanto, violação ao art. 16, parágrafo único, da extinta Portaria SRF nº 3.007/2001.***

18. O presente voto se curva ao enunciado da **Súmula CARF nº 46** porque, no presente caso, de fato não se vislumbra a configuração de prejuízo em concreto à defesa do sujeito passivo atuado decorrente da falta de termo de início da fiscalização, e sobretudo porque a proposta do presente voto é, conforme se verá adiante, decidir o mérito em favor da contribuinte, justamente a quem aproveitaria a decretação da nulidade, *ex vi* do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e § 2º do art. 282 do Código de Processo Civil. No entanto, parece-nos oportuno o registro das considerações acima como uma reflexão necessária sobre os compromissos da Administração com o esmerado cumprimento da legislação tributária, sobretudo diante daquelas hipóteses em que a sua infração não corresponda a qualquer sanção específica.

19. Assim, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela contribuinte e voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

20. Quanto ao **mérito**, o auto de infração foi lavrado com a finalidade de formalizar cobrança de IPI referente aos três últimos trimestres de 1998 em decorrência de falta de pagamento, uma vez que a contribuinte informou em DCTF que realizou compensação de tais débitos com créditos que detinha provenientes do Processo Administrativo nº 10480.000767/98-41, que tratou de ressarcimento de IPI referente a crédito presumido (Portaria MF nº 38/1997). A autoridade fiscal, no entanto, não localizou o aludido processo (ocorrência "*Proc inexist no Profisc*"), e efetuou o lançamento de ofício. Cabe, em primeiro lugar, investigar-se a existência ou não do processo em referência, bem como a que se refere.

21. De fato, o Processo Administrativo nº 10480.000767/98-41, diferente da informação levantada pela autoridade fiscal, e que serviu de fundamento para o auto de

infração lavrado, existe, e foi objeto de apreciação por este Conselho, em conformidade com o Acórdão CSRF nº 201-78667, proferido em sessão de 12/09/2005, sob a relatoria do Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, e se trata de pedido de ressarcimento de IPI, oportunidade na qual se decidiu, por voto de qualidade, pela improcedência do recurso voluntário interposto pela contribuinte, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PIS E À COFINS. ANO DE 1995. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Nos termos da Portaria MF nº 129/95, em consonância com a MP nº 948/1995, os valores relativos à exportações e aquisições entre 1º de janeiro e 31 de março de 1995 não podem ser considerados para a determinação da base de cálculo do benefício.

VENDAS ATRAVÉS DE TRADING COMPANY. IRRETROATIVIDADE DA NORMA INSTITUIDORA.

O direito ao incentivo, relativamente a exportações indiretas, surgiu com a expressa alteração legal, estendendo-o às vendas a trading companies, com o fim específico de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E NÃO CONTRIBUINTES. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO. PROVA.

Incumbe ao contribuinte comprovar devidamente e demonstrar pontualmente quais os produtos e a forma de sua utilização no processo produtivo, sob pena de qualificar a glosa efetuada.

CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS EM RESSARCIMENTO DE IPI. Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa Selic a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Recurso negado.

22. Em seguida, foi proferido, no mesmo processo, Acórdão CSRF nº 9303-001.273, proferido em sessão de 06/12/2010, sob a relatoria do Conselheiro Leonardo Siade Manzan, no qual se decidiu pela procedência parcial do recurso voluntário interposto pela contribuinte, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PARA DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. LEI N.º 9.363/96.

A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336).

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. TRADING COMPANIES.

Por força do art. 3º do Decreto-Lei nº 1.248/72, as exportações efetuadas através de empresas comerciais exportadoras, anteriores a 23.11.96, devem integrar o cálculo do crédito presumido como receitas de exportação.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC.

Incabível a atualização do ressarcimento pela taxa Selic, por se tratar de hipótese distinta da repetição de indébito.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

23. Cabe observar que a decisão acima (Acórdão CSRF nº 9303-001.273) não se encontra disponível, até o presente momento, para visualização no site deste Conselho. O acesso a seu conteúdo, por este Relator, deu-se por **meio indireto**, com base em informação prestada pelo Termo de Encerramento de Diligência Fiscal situado às fls. 2696 a 2708 do Processo Administrativo nº 19647.005.990/2004-37, também de nossa relatoria e pautado para esta mesma sessão de julgamento. Recorta-se, do termo em referência, o seguinte excerto:

Portanto, pela ementa do Acórdão nº 9303-01.273, transcrita acima, relativa ao processo nº 10480.000767/98-41, a decisão foi proferida pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de provimento parcial para:

- 1) Acolher** ao recurso especial quanto **às aquisições de pessoas físicas e cooperativas;**
- 2) Acolher** a **inclusão das vendas efetuadas para empresa comercial exportadora, ocorridas antes de 23.11.96,** que devem integrar o cálculo do crédito presumido como receitas de exportação;
- 3) Negar provimento** a **atualização do ressarcimento pela taxa Selic,** por se tratar de hipótese distinta da repetição do indébito.

24. De toda sorte, o processo em referência não apenas existe como também se encontra ativo neste Conselho, de acordo com o extrato de acompanhamento processual abaixo recortado:

Processo Principal: 10480.000767/98-41		
Data Entrada: 21/01/1998	Contribuinte Principal: USINA PETRIBU SA	Tributo: Imposto sobre Produtos Industrializados

Recursos	
Data de Entrada	Tipo do Recurso
28/04/2004	RECURSO VOLUNTARIO
21/07/2006	RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
08/09/2006	AGRAVO
30/04/2010	RECURSO VOLUNTARIO
18/11/2010	RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
	AGRAVO
	AGRAVO

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
21/05/2013	EXPEDIDO	

25. Entendemos que, uma vez derruído o único e exclusivo fundamento do auto de infração lavrado, não deve ele subsistir. Assim, apenas deve ser mantida a autuação fundada na expressão “*Proc inexíst no Profisc*”, a partir da constatação da efetiva ausência dos pedidos ou requerimentos quanto ao crédito tributário que se alega compensado, caso em que deve ser apontada a compensação indevida ou não comprovada. O que se observa, no presente caso, é justamente o oposto: desde a primeira oportunidade a contribuinte se manifestou pela existência do processo, juntando inclusive cópias reprográficas do processo. Tal constatação, ademais, é consentânea com a narrativa da decisão objurgada ao tratar da matéria:

"(...) os documentos constantes do processo evidenciam que o contribuinte declarou em DCTF débitos apurados que seriam extintos por compensação por estarem vinculados a créditos aos quais supostamente teria direito. Para respaldar tal procedimento, o sujeito passivo informou número de protocolo de processo (10480.000767/98-41), no qual os referidos créditos estariam sendo pleiteados, o qual não foi localizado no sistema de controle Profisc da Receita Federal, o que terminou por ocasionar o presente lançamento eletrônico." - (seleção e grifos nossos).

26. A título complementar, descabe a discussão, ademais, a respeito da procedência ou não dos créditos, pois tal debate incumbe, unicamente, à apreciação do mérito do Processo Administrativo nº 10480.000767/98-41.

27. Em igual sentido, alega a contribuinte que, ao longo dos três trimestres em discussão no presente processo (*i.e.*, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998), lançou os

créditos discutidos no processo de ressarcimento acima, com a finalidade de reduzir o saldo devedor do IPI, de forma que, mês a mês, o saldo foi zerado. Desta feita, alega que, da análise das cópias do Livro de Registro do IPI, situadas às *fls.* 31 a 84, para todos os períodos, o valor obtido pela diferença entre débitos e créditos teria sido zero, o que se coaduna com o documento de solicitação de alteração de DCTF decorrente de erro de preenchimento, situado às *fls.* 95, 99 e 104, referentes aos decêndios de junho a dezembro. Em outros termos, assomase ao vício insanável de fundamentação, oriundo da constatação da existência do processo de ressarcimento, o fato de que, a partir da retificação da informação fiscal levada a termo pela contribuinte, inexisteria saldo de IPI a recolher. A bem da verdade, o procedimento correto a ser adotado seria se verificar **a procedência dos créditos lançados na escrita** e que ensejaram a inexistência de saldo de imposto a pagar. Igualmente evidente, que tal não poderia ser feito neste processo, como de fato não foi: tal questão é justamente aquela discutida no Processo Administrativo nº 19647.005.990/2004-37, pautado, como se disse, para esta mesma sessão de julgamento. Adianta-se, como medida de elucidação, que, após a realização de diligência no processo em referência, constatou a unidade, confirmando a alegação da contribuinte, a inexistência de diferença a pagar referente aos três últimos trimestres de 1998, como se evidencia da leitura do histórico delineado pela Resolução CARF nº 3401-001.182, também de nossa relatoria.

28. Observe-se, ademais, a título explicativo, que a acusação fiscal foi especificamente a inexistência de processo administrativo, não encontrado em seus sistemas. Descabe às instâncias julgadoras apreciar o mérito do crédito em disputa para a realização da compensação intentada pela contribuinte, devendo a atividade jurisdicional da Delegacia Regional de Julgamento e deste Conselho se restringir ao motivo ou causa determinante do auto de infração lavrado, sob pena de, ao extravasar tal adstrição e inovar a fundamentação, pronunciar-se a respeito de matéria não devolvida à sua cognição, de modo a cercear e preterir a defesa da autuada e, ao mesmo tempo, promover indevida alteração de critério jurídico, o que, ademais, tem sido entendido, na condição de ressignificação de obra de Gaston Jèze,⁵ como diretiva de respeito aos "motivos determinantes" extravasados pelo argumento do aplicador e verdadeira condição de sobrevivência da decisão. Neste sentido, ademais, a firme posição desta corte administrativa, como se denota do Acórdão CARF nº 3402002.431, proferido, por **unanimidade de votos**, em sessão de 23/07/2014, de relatoria do Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/07/1998

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO NULIDADE ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA

Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo administrativo em nome do contribuinte, limitandose a indicar como dado concreto "PROC INEXIST NO PROFISC" e o contribuinte demonstra a existência do processo, bem como que figura no pólo ativo, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. Teoria dos motivos determinantes.

⁵ JÈZE, Gaston. Les principes généraux du droit administratif, Tome 3, 3. ed., Paris: Dalloz, 2011, p. 218. Cf. o paralelo realizado pelo autor entre os "*motifs déterminants*" e o desvio do poder ("*détournement de pouvoir*").

29. Em idêntico sentido, a posição do órgão de cúpula deste Conselho, conforme se extrai do Acórdão CSRF nº 9303-01.060, proferido, por **unanimidade de votos**, em sessão de 23/08/2010, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, e cuja ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO. FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovado que o processo judicial informado na DCTF existe e trata do direito creditório que se informa ter utilizado em compensação, deve ser considerado improcedente lançamento “eletrônico” que tem por fundamentação “proc. jud. não comprova”. Recurso Negado.

30. Recorta-se, do voto do Conselheiro Relator, o seguinte trecho, em tudo pertinente à matéria em análise:

"Compulsando os autos, verifica-se que a fundamentação do lançamento de ofício foi ter o sujeito passivo informado compensação em DCTF arrimada em decisão judicial, mas que tal ação não fora comprovada. Daí a fiscalização haver utilizado como premissa para a glosa de crédito o suposto fato de que a ação judicial alegada pelo sujeito passivo não existira

No julgamento da impugnação, a DRJ reconheceu a comprovação produzida pela empresa quanto à existência do processo judicial informado e a sua vinculação à matéria alegada, todavia, justificou o lançamento sob o argumento de que se o crédito tributário existisse, a compensação somente poderia ter sido efetuada, a partir do trânsito em julgado da decisão judicial que reconhecesse os créditos em favor do sujeito passivo, o que não era o caso dos autos.

*Razão tem a autoridade julgadora de primeira instância quando alega a necessidade do trânsito em julgado para que se possa proceder à compensação desses créditos com débitos de origem tributária do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional. De outro lado, não se pode esquecer que o Processo Administrativo Fiscal exige uma série de requisitos para a formalização do crédito tributário por meio de lançamento de ofício, dentre os quais destaca-se o da correta fundamentação da acusação fiscal. Isso porque, no **estado democrático de direito**, a todos os administrados é assegurado, diante de uma acusação, seja administrativa ou judicial, saber os fatos que lhes foram imputados e os fundamentos que justificaram tal acusação. Isso em decorrência de princípios basilares assentados nas constituições democráticas modernas.*

No nosso ordenamento jurídico, os acusados defendem-se dos fatos que lhes foram imputados, inconsistentes esses, inconsistente também será a

acusação. No caso dos autos, a glosa deu-se sob a premissa de que a ação judicial informada pelo sujeito passivo, como base para a compensação por ele efetuada, não existiria.

Ora, se essa era a acusação: proc jud não comprova, se o sujeito passivo comprovou a existência da ação judicial informada na DCTF, a acusação fiscal tornou-se insubsistente, não sendo lícito ao órgão de julgamento modificar a fundamentação do lançamento. Se a fiscalização entender que deve, pode fazer nova acusação, desta feita retratando, corretamente, os fatos imputados ao sujeito passivo, e, de preferência, os descrevendo em Português vernacular, sem abreviações ou frases inacabadas, como a constante do auto de infração em comento (proc jud não comprova). Essa descrição dos fatos, de per si, já representaria cerceamento de defesa, posto ser ininteligível para o homem de conhecimento médio que não seja afeito às questões fazendárias, o que, se alegado pela parte, culminaria na nulidade dos auto de infração, mas como não o foi, não se pode, de ofício, pronunciá-la, posto que só a parte prejudicada é que tem legitimidade para argüir o prejuízo advindo do cerceio de defesa. É um direito personalíssimo e subjetivo do ofendido" - (seleção nossa, grifos do original).

Pelo exposto, voto no sentido conhecer e, no mérito, dar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator