



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

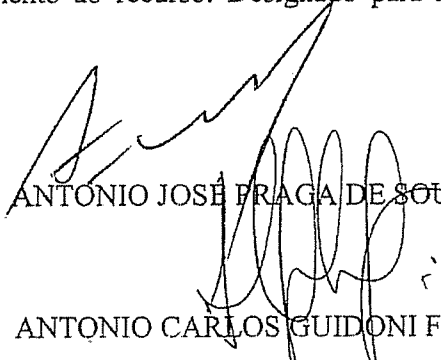
Processo nº 13116.001419/2001-12
Recurso nº 107-140.244 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTRO
Acórdão nº 01-06.100
Sessão de 02 de fevereiro de 2009
Recorrente CENTROSUL ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

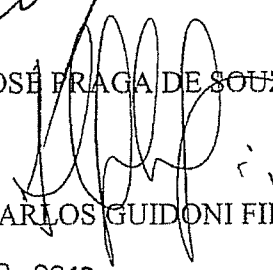
DECADÊNCIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN.

NORMAS PROCESSUAIS. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator) Marcos Vinicius Neder de Lima e Karem Jureidini Dias que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Clóvis Alves.


ANTONIO JOSÉ FRAGA DE SOUZA - Presidente e Redator Designado.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 17 AGO 2010

Participaram, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Adriana Gomes Rêgo, José Carlos Passuello, Mário Sergio Fernandes Barroso e Alexandre Andrade da Fonte Filho (Vice Presidente Substituto).

Relatório

Com base no permissivo do art. 8º c/c art. 18 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o contribuinte interpõe recurso voluntário em face de acórdão proferido pela 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

"RECURSO "EX OFFICIO" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º do Lei nº 2.354/54 c/c o Dec lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, verbis:

"A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF., recorre de ofício a este Colegiado contra o seu acórdão DRJ/BSA Nº 2.932, de 20/09/2002, unânime (fls. 73/81), que anulou os autos de infração lavrados contra CENTROSUL ALIMENTOS LTDA, referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à CSLL, em virtude do arbitramento do lucro no período de apuração compreendido entre os meses e trimestres de abril/1996 a dezembro de 1997

A empresa em sua defesa alegara, em resumo, a nulidade dos lançamentos porque, quando da lavratura dos autos de infração, em 30/11/01, já havia expirado o prazo estabelecido no Mandado de Procedimento Fiscal, cujo termo final era 13/11/2001, e não houve prorrogação do referido mandado. Sustentou também a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o imposto e a contribuição, relativamente aos fatos geradores de abril a outubro de 1996, e a improcedência do lançamento porque fundamentado em informações extraídas junto ao Fisco Estadual, desconsiderando as suas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, procedimento que não é aceito pelo Poder Judiciário. O arbitramento somente teria lugar se fundamentado em uma das alternativas enumeradas no art 535 do RIR/99, uma vez que não há receita bruta conhecida senão a declarada ao fisco federal

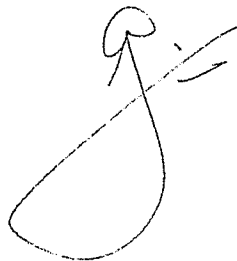
O voto condutor do acórdão recorrido, considerando que os autos foram lavrados fora do prazo estabelecido no mandado, e com base no disposto no art. 7º da Portaria nº 258, de 24/08/2001, que disciplina o julgamento do colegiado em primeira instância, e bem assim as normas contidas nos artigos 12 a 16, da Portaria SRF 1.265/99, concluiu pela nulidade formal dos autos de infração."

O acórdão impugnado deu provimento ao recurso de ofício interposto contra a decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento, pelas razões sintetizadas na ementa acima transcrita.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte sustenta que os lançamentos tributários seriam nulos, visto que os agentes fiscais eram incompetentes para a lavratura respectiva em decorrência da expiração (e ausência de prorrogação) do MPF-F que dava suporte à ação fiscal. Segundo o contribuinte, *“no presente caso, o vício é congênito, pois o MPF-F já se encontrava vencido, com data de validade expirada, a partir de 13/11/2001, o que torna absolutamente inválido todo o feito fiscal, face o que determina o art. 59, inciso I do Decreto n. 70.235/72”*.

No curso do processamento deste recurso, a Delegacia Regional de Julgamento proferiu julgamento de mérito (fls. 140/146), pelo qual foi rejeitada a preliminar de decadência argüida pelo contribuinte e reconhecida a procedência dos lançamentos. Em face da citada decisão, o contribuinte interpôs outro recurso voluntário, o qual foi distribuído à Conselheira Albertina Silva Santos de Lima. Em vista da conexão entre os feitos, o Colegiado a quo, por unanimidade de votos, resolveu converter o julgamento de referido recurso em diligência para encaminhamento destes autos à CSRF e julgamento do recurso em exame (fls. 266/270). Em 16.01.2008, foi proferido novo despacho pela Conselheira Albertina Silva Santos Lima, pelo qual foi reiterada proposta de remessa dos autos a esta Turma para julgamento deste recurso.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e por parte legítima, pelo que dele conheço.

(i) Preliminarmente: decadência

Incumbe suscitar de ofício a decadência dos créditos tributários constituídos até 31.10.1996, inclusive, considerada a natureza do lançamento e a data de ciência do auto de infração pelo contribuinte (30.11.2001 – fls. 21/30).

A questão relativa à decadência tributária não comporta maiores divagações, em vista da edição da Súmula Vinculante de n. 08 pelo C. Supremo Tribunal Federal [que reconhece, com efeitos *erga omnes*, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91] e da remansosa jurisprudência deste Colegiado sobre o tema [segundo a qual se reconhece a decadência do direito de o Fisco constituir créditos referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 5 (cinco) anos contados da ciência do respectivo lançamento (CTN, artigo 150, § 4º), independentemente de ter sido realizado (ou não) o pagamento antecipado do tributo)]. *Verbis*.

"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO."

CSLL EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - A omissão no acórdão de ponto sobre o qual se deveria pronunciar a Turma justifica, nos termos do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o acolhimento dos embargos apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional CSLL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN) Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146 733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988 Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, do qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo. Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir a omissão apontada e ratificar o Acórdão n.º CSRF/ 01-04 556, de 18 de agosto de 2003 (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.533 em 19.09.2006, DOU 07 08 2007, Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes – grifos nossos

No mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - CSLL - SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN: A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.530 em 19.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - Ex: 1993. CSLL LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA HOMOLOGAÇÃO ART 45 DA LEI Nº 8.212/91 INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.489 em 20.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.464 em 19.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Henrique Longo – grifos nossos)



No mesmo sentido:

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - TRIBUTOS ADMINISTRATIVOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Tendo o Pleno do STF já se manifestado sobre a obrigatoriedade de veiculação de normas regulando as matérias contidas no artigo 146-III da CF, serem complementares, pode o julgador administrativo se aliar à referida tese, aplicando-se o Código Tributário em detrimento de Lei Ordinária (STF TRIBUNAL PLENO - RE 407190/RS - SESSÃO DE 27-10-2004) Recurso especial provido Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.540 em 19.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: José Clóvis Alves – grifos nossos)

No mesmo sentido:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Constatada a omissão no acórdão, acolhem-se os embargos de declaração para supri-lá. DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - A regra decadencial prevista no art. 45 da Lei 8.212/91 confronta com a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e, assim, dentro do princípio da hierarquia das leis e sendo aquela ordinária e esta complementar, não pode prevalecer. Embargos acolhidos Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir a omissão apontada no Acórdão nº CSRF/ 01-04.555, de 09 de junho de 2003 e ratificar a decisão nele consubstanciada. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.438 em 21.03.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Victor Luís de Salles Freire – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - DECADÊNCIA - ART. 45 DA LEI Nº 8212/91 - INAPLICABILIDADE - Por força do Art. 146, III, b, da Constituição Federal e considerando a natureza tributária das contribuições, a decadência para lançamento de CSL deve ser apurada conforme o estabelecido no Art. 150, § 4º, do CTN, com a contagem do prazo de 5 (cinco) anos a partir do fato gerador. Recurso especial negado Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.523 em 18.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - DECADÊNCIA - ART. 45 DA LEI Nº 8212/91 - INAPLICABILIDADE - Por força do Art. 146, III, b, da Constituição Federal e considerando a natureza tributária das contribuições, a decadência para lançamento de CSL deve ser apurada conforme o estabelecido no Art. 150, § 4º, do CTN, com a contagem do prazo de 5 (cinco) anos a partir do fato gerador, ressalvado, porém, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, em que o prazo se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN Art. 173, I) Recurso especial negado Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, José Henrique Longo, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira

Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.462 em 19.06.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos)

No mesmo sentido:

LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - CONTAGEM - Na vigência da Lei 8383/91 o lançamento se opera sob a forma de homologação e assim a regra para verificação de sua preclusão conta-se da forma do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, do decurso do prazo de 5(cinco) anos da ocorrência do fato gerador. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.421 em 21.03.2006, Publicado no DOU em: 07.08.2007, Relator: Victor Luís de Salles Freire – grifos nossos)

No mesmo sentido:

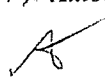
IRPJ - DECADÊNCIA - Resta pacificado pela CSRF o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após a edição da Lei 8.383, conforma-se aos ditames do artigo 150, § 4º, do CTN, tendo o prazo decadencial, como dia "a quo", a data de ocorrência do fato gerador. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.498 em 20.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: Mário Junqueira Franco Júnior – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - IRPJ - O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinícius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.427 em 21.03.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383, de 30/12/91, o contribuinte do Imposto de Renda passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houvesse tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º). Amoldou-se, assim, à natureza dos impostos



sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, a empresa declarou o imposto referente ao ano calendário de 1996 pelo lucro real anual, e o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/96 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 19/02/2002, decaiu o direito da Fazenda Nacional. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, e Cândido Rodrigues Neuber que deram provimento ao recurso (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.410 em 20.03.2006, Publicado no DOU em: 16.07.2007, Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.446 em 21.03.2006, Publicado no DOU em: 16.07.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos).

(ii) Mérito

Cinge-se o objeto deste recurso em saber se é nulo o lançamento tributário lavrado após expirado o prazo de execução constante do mandado de procedimento fiscal (MPF) sem que tenha sido procedida a respectiva renovação pela autoridade administrativa.

A resposta é afirmativa.

O MPF foi instituído originariamente pela Portaria SRF nº 1.265, de 22.11.99 e atualmente é regulamentado Portaria RFB nº 11.371, de 12.12.2007.

No entender deste Relator, o MPF transmite ao sujeito passivo a certeza da regularidade e da dimensão do procedimento fiscal a que este é submetido, em obediência aos princípios da boa-fé, publicidade, da moralidade administrativa e, especialmente, da segurança jurídica.

Como bem ressaltado pelo Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER na declaração de voto acostada a fls. 119/122 destes autos, o MPF é “instrumento que visa permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, pois dá-lhe conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem investigados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do agente que procederá a fiscalização. Nasce, a partir da ciência, o direito subjetivo de que esse procedimento seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos. O fato desse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exige a Administração de cumpri-lo, afinal a Fazenda pode se auto-limitar de modo a garantir maior transparência no exercício da função pública. Seria, 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”.

Penso – tal como o ilustre Conselheiro e doutrinador – que o MPF não pode ser reduzido a um mero instrumento de controle interno, sem embargo dessa relevante função.

N

Trata-se de relevante instrumento de legitimação (e limitação) da atuação do Estado criado por ele próprio por meio de seus atos normativos. O MPF confere (e, de certa forma, retira) competência aos agentes administrativos para a prática de determinados atos de fiscalização, especialmente, mas sem se limitar, a lavratura de lançamentos. A restrição (de finalidade e eficácia do MPF) sugerida pelo acórdão recorrido mostra-se incoerente até com a preocupação da autoridade fiscalizadora em cientificar o sujeito passivo do MPF mediante disponibilização respectiva via Internet. Ora, fosse mero instrumento de controle interno, não seria necessário dar ampla publicidade ao ato, tal como determina expressamente a legislação de regência.

Assim, não há qualquer reparo às conclusões do acórdão proferido pela Delegacia Regional de Julgamentos *a quo*, no sentido de que:

"É ele (MPF), sim, um instrumento de atribuição de competência. Aqui está sua verdadeira natureza jurídica. Por meio dele integraliza-se a competência do AFRF para a execução de uma ação fiscal concreta, posto que à atribuição genérica insculpida no artigo 142 do CTN e no artigo 6º da MP n. 2 063-24/01 é somada a competência específica transferida pelo verdadeiro sujeito ativo da relação jurídico-tributária para a execução de uma atividade previamente selecionada por via do planejamento institucional

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, 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. 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. 1.265, de 22.11.2000, 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 meio 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

A

histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes."

Como se percebe, a caracterização do MPF como uma das fontes de competências do AFRF deflui não apenas da nossa 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.

Assim, repita-se, hoje não basta ser AFRF para executar uma ação fiscal – posto que tal competência in concreto depende da soma de duas atribuições (a primeira definida pelos artigos 142 do CTN e 6º da MP n. 2.063-24/01, e a segunda concedida pelo MPF) (...)"

Entendo, pois, que a ação fiscal deve ser realizada sob os auspícios de um MPF e em consonância com as determinações nele contidas, sob pena de nulidade do procedimento respectivo e de todos os atos dele decorrentes. Tal entendimento encontra respaldo na doutrina de ROQUE ANTONIO CARRAZZA e EDUARDO D. BOTALLLO, *verbis*:

"() o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a natureza jurídica de ato administrativo, implicando 'ordem específica' para instauração, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, dos 'procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

A partir da criação da figura do MPF, em suas várias modalidades, o agir fazendário, na esfera federal, sofreu expressiva limitação, já que este documento tornou-se juridicamente imprescindível à validade dos 'procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF'. Vai daí que procedimentos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, que sejam instaurados a descoberto de competente MPF, são inválidos e, nesta medida, tísnam de irremediável nulidade as providências fiscais eventualmente adotadas contra os contribuintes." (Mandado de Procedimento Fiscal e Espontaneidade In: Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Dialética, vol. 80, p. 104).

Em conclusão, considerando-se que: (i) o lançamento foi lavrado após expirado o prazo constante do MPF para conclusão da ação fiscal; e que (ii) não houve saneamento do vício de procedimento pela autoridade administrativa mediante renovação tempestiva do MPF, é de rigor o provimento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário para suscitar de ofício preliminar de decadência dos créditos tributários constituídos até 31.10.1996, inclusive, e para, no mérito, dar-lhe provimento.

Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Praga

Tendo em vista que o conselheiro Jose Clóvis Alves não mais compunha o colegiado da CSRF na data em que foi apresentado o voto vencido, incumbi-me de redigir o voto vencedor.

Conforme relatado, a contribuinte argüiu preliminar de nulidade do lançamento por vício na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que foi acolhida no julgamento em 1ª Instância pela DRJ Brasília, porém, em face do recurso de ofício foi afastada pela colenda Sétima Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, tendo sido objeto de recurso voluntário a esta CSRF.

Pois bem. De acordo com o art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Observe-se que o parágrafo único do referido dispositivo estabelece, expressamente, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Dessa maneira, a ausência de MPF, por se tratar de mero instrumento de controle gerencial, não tem o condão de restringir a competência do auditor fiscal, nem de invalidar o lançamento efetuado em conformidade com o art. 142 do CTN.

A Lei nº 10.593, de 06/12/2002, ao dispor sobre a competência dos Auditores-Fiscais, estabeleceu o seguinte:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Observe-se que a legislação não vincula a constituição do lançamento à emissão prévia de MPF; tal procedimento administrativo tem caráter meramente instrumental, não sendo, portanto, requisito de validade do lançamento, por falta de previsão legal.

E esclareça-se que a fase que precede o lançamento é inquisitória, não sendo regida pelos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa; somente com a impugnação tempestiva do sujeito passivo instaura-se o processo administrativo fiscal propriamente dito, não devendo prosperar a alegação de cerceamento do direito de defesa da contribuinte no momento da Fiscalização.



No presente caso, todos os atos e termos foram lavrados por servidor competente, tendo sido franqueados todos os meios de defesa ao sujeito passivo, sendo, portanto, improcedente a nulidade suscitada pela contribuinte.

Nesse sentido, a Camara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou no seguinte sentido:

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário Recurso especial negado.

Número do Recurso: 201-124605 Turma: SEGUNDA TURMA Número do Processo: 10120.009665/2002-46 Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTÁRIO Matéria: COFINS Recorrente: EMEGÊ PRODUTOS ALIMENTÍCIOS S/A Interessado(a): FAZENDA NACIONAL Data da Sessão: 23/01/2006 15 30 00 Relator(a): Henrique Pinheiro Torres Acórdão: CSRF/02-02.187 Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso

No que tange a decadência suscitada pelo Conselheiro Relator, entendo que a matéria não cabe ser apreciada nessa fase processual, isso porque os autos devem ser volvidos à DRJ para apreciar as demais alegações da peça impugnatória.

Isto posto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, mantendo-se a decisão recorrida em todos os termos.

Antonio Praga -  Redator Designado