



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.003722/2007-53
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.379 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de março de 2021
Recorrente RUBBERTEC LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

NÃO CONHECIMENTO. FALTA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE O ACÓRDÃO RECORRIDO E O “PARADIGMA”.

A ausência de similitude fática entre os acórdãos *paradigma* e recorrido impede a caracterização da alegada divergência jurisprudencial e, consequentemente, prejudica o conhecimento do recurso especial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a Conselheira Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.379 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 13603.003722/2007-53

Relatório

Trata-se de *recurso especial de divergência* (fls. 409/416) interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº **1402-00.385** (fls. 1/9), o qual foi assim ementado:

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. VALOR INFORMADO NA DIPJ E NÃO ESPECIFICADO EM DCTF. CRÉDITO NÃO CONSTITUÍDO. CABÍVEL O LANÇAMENTO COM MULTA DE OFÍCIO.

Somente por meio da DCTF informada à autoridade fiscal, é que o crédito tributário estará constituído. A DIPJ não é instrumento hábil para constituição do crédito tributário. Assim, é cabível lançamento, com multa de ofício, em relação ao crédito tributário informado na DIPJ e não declarado na DCTF.

PARCELAMENTO. PAEX. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 303, DE 2006.

Não se pode confundir o fato da empresa ter aderido ao PAEX Especial de que tratou a MP nº 303, de 2006, e estar pagando as parcelas devidas, com a circunstância do crédito em questão estar incluso no referido parcelamento. Não estando incluso o crédito no parcelamento, cabível a exigência mediante lançamento de ofício.

Em síntese, o litígio decorre de *Auto de Infração* (fls. 31/37) que exige IRPJ, referente ao ano base de 2004, sobre a diferença entre os valores escriturados (e declarados em DIPJ) e os informados em DCTF.

Houve apresentação de impugnação (fls. 123/138), a qual foi julgada improcedente pela DRJ (cf. Acórdão de fls. 279/288).

Contra essa decisão a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 292/310) que foi objeto do acórdão ora recorrido.

A empresa, então, apresentou recurso especial (fls. 409/416), tendo sido este admitido parcialmente, nos seguintes termos (cf. despacho de fls. 10/16 e reexame de fls. 17/18):

(...)

Acerca do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e das consequências advindas de eventuais irregularidades em sua emissão, dispôs o respectivo voto condutor:

“(...) Por meio da norma antes referida, se disciplinou a expedição do MPF, que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Inobstante a controvertida jurisprudência acerca do assunto, entendo que o MPF se constitui em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao

sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais, e que o agente indicado recebeu a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF ou a identificação de novas infrações cuja fiscalização não estava contida, não são invalidados os trabalhos desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento do crédito tributário apurado. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário, mediante lançamento, não há que se falar em nulidade por falta de prorrogação do MPF, que se constitui em instrumento de controle da Administração.

.....

A não prorrogação do MPF, a sua não ciência ao contribuinte ou o lançamento de tributo não especificado no MPF, por si só, não gera nulidade do lançamento.”

Por sua vez, inicialmente com relação ao descumprimento de normas atinentes à emissão do Mandado de Procedimento Fiscal MPF, o recorrente aduz haver interpretação divergente conferida por outro colegiado à lei tributária, consubstanciada no seguinte julgado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -. NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE –
Afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF, é inválido o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco relativo a tributo não indicado no MPFF, bem assim cujas irregularidades apuradas não repousam nos mesmos elementos de prova que serviram de base a lançamentos de tributo expressamente indicado no mandado. (1ºCC, 1ª Câmara, Acórdão nº 10194.497, de 30/01/2004)

Conforme anuncia a ementa, este paradigma considerou inválido o lançamento com relação a tributo não indicado no MPFF.

Vejamos:

“(…) Como ressaltado na decisão recorrida, a validade do procedimento de ofício está condicionada por duas premissas: (i) pertencer o executor da ação fiscal à Carreira de Auditor Fiscal da Receita Federal; (ii) expressa autorização concedida a ele pelo Mandado de Procedimento Fiscal. Quer dizer, a competência in concreto depende da soma de duas atribuições: a primeira definida pelos artigos 142 do CTN e 6º da MP nº 2.06324, de 2001; e a Segunda concedida pelo MPF. No caso concreto: (a) o MPFF emitido (fl.01) confere aos auditores designados a ordem específica para a fiscalização de IPI; (b) o crédito lançado em relação ao IRPJ é decorrente de infrações desvinculadas das que possam ter ensejado lançamento de IPI; (c) pela natureza das infrações, deveria ter sido emitido o MPF Complementar, que incluísse o IRPJ; (d) é como se não existisse um MPF que, atualmente, é peça fundamental na formalização de lançamento, excetuados os casos do art.11 da Portaria SRF 1.265, de 1999.

.....

Ocorre que, no caso, o agente do Fisco, ao formalizar a exigência, não se encontrava habilitado para o exercício da competência relativa ao IRPJ, eis que acobertado pelo MPFF que apenas o autorizava a fiscalizar o IPI. Tendo constatado irregularidades relativas ao IRPJ com base em elementos de prova diversos dos que poderiam ensejar exigência do IPI, **deveria o auditor responsável ter solicitado a emissão de MPFC, o que, todavia, não foi feito.**

Tem-se, pois, como inválida a exigência pela ausência de MPF (falta de condição de procedibilidade do agente do Fisco), sendo correta sua anulação por "vício formal".

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso de ofício (destaquei)

Considerando que o acórdão recorrido considerou não ensejar nulidade o fato de o lançamento ter se efetivado com relação a tributo não contemplado no MPF – os mandados referiam-se a IPI e Simples (fls.01/02) e o crédito constituído, a IRPJ – neste juízo de cognição sumária, pode-se concluir pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**, como bem apontou o recorrente.

Também se questionou a aplicação da multa de ofício, em razão de os débitos terem sido parcelados no PAEX. No recurso especial foram indicados os seguintes paradigmas:

(...)

Pelo exposto, PROPONHO, com base no artigo 25 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/09, c/c itens 4.1 e 4.3 da Ordem de Serviço CARF nº 01, de 22/10/09, seja **ADMITIDO PARCIALMENTE** o recurso especial, apenas quanto à discussão sobre a nulidade decorrente de impropriedades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal MPF.

Chamada a se manifestar, a Procuradoria ofereceu contrarrazões às fls. 458/464, pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e não teve seu seguimento questionado pela parte contrária.

Não obstante, do confronto entre as decisões recorrida e *paradigma*, vislumbro inexistir a necessária similitude fático-jurídica entre os acórdãos comparados.

Senão, vejamos.

A fiscalização que culminou na emissão do presente Auto de Infração foi suportada pelo MPF-F de fls. 27, o qual, além do IPI, teve por escopo as “verificações obrigatórias”, assim descritas neste documento:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF CONTAGEM

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 06.1.10.00-2007-00226-1

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL

CNPJ/CPF: 42.999.847/0001-71

NOME EMPRESARIAL/NOME: RUBBERTEC LTDA

ENDEREÇO: AV JOAO CESAR DE OLIVEIRA, 6314

BAIRRO: LUGAR DENOMINADO QUARENTA ALQUEIRES OU BITACULA

MUNICÍPIO: CONTAGEM

COMPLEMENTO:

UF: MG

CEP: 32.040-000

PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO

TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :

IPI

PERÍODOS :

01/2004 a 12/2004

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

CLAUDIO HONORATO DA SILVA

MARIA DA GLORIA SOARES QUEIROZ

MATRÍCULA

0014769

SUPERVISÃO

0016526

ENCAMINHAMENTO

Como se percebe, a fiscalização que antecedeu este processo administrativo desde seu início também tinha por foco a análise da regularidade dos valores declarados e apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal *em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF*, o que inclui o IRPJ escriturado e declarado pelo contribuinte, mas que por não ter sido recolhido, ensejou a sua cobrança de ofício.

Em outras palavras, a presente autuação partiu exatamente das *verificações obrigatórias* referidas no próprio corpo do Mandado de Procedimento Fiscal, conforme, aliás, foi explicitado na própria motivação da infração (fls. 32), *in verbis*:

001 - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 0611000 2007-00226-1 (fls.01), demos início, em 21/08/2007, a procedimento de auditoria fiscal junto ao contribuinte acima qualificado, para verificação, por amostragem, do correto cumprimento de suas obrigações tributárias relativas ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no período de JANEIRO DE 2004 A DEZEMBRO DE 2004. No procedimento fiscal foram incluídas verificações obrigatórias relativas aos seguintes tributos a partir de 01/09/2002: IRPJ, IRRF, CSLL, IPI, PIS e COFINS.

Durante o procedimento de verificações obrigatórias constatamos que não foram declarados nem pagos os valores escriturados do IRPJ nos períodos de apuração relacionados abaixo.

Sendo assim, procedemos ao lançamento para cobrança destes valores. Anexamos às fls. 14 cópias do Livro Razão; às fls. 15 cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF; e às fls. 16 tela do sistema sinal.

O paradigma, por sua vez, negou provimento ao recurso de ofício encaminhado pela DRJ contra sua própria decisão que considerou nulo o lançamento de IRPJ constituído em

face de determinada cooperativa, uma vez que os Julgadores constataram que: **(i)** não havia MPF específico para este tributo (o MPF era de IPI, e não de IRPJ); **(ii)** não havia sido incluído um dos anos autuados (1998); e **(iii)** a situação não se enquadrava nas exceções previstas na própria legislação de dispensa, dentre elas o procedimento de “verificações obrigatórias”.

Veja-se, a propósito, a seguinte passagem do relatório do *paradigma* (fls. 426):

[...]

A Segunda exceção é a constante do parágrafo 1º do artigo 7º da Portaria SRF nº 1.265/99. De se ver os termos do dispositivo:

Art. 7º (...)

§ 1º O MPF-F e o MPF-E Indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem assim as verificações relativas à correspondência ente os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, observados os modelos constantes dos anexos I e III desta Portaria, (grifou-se)

Está-se aqui diante da figura que se convencionou chamar de "verificações obrigatórias", cuja efetivação prática independe da emissão de MPF especificando o tributo ou contribuição a serem verificadas. Tais verificações obrigatórias, assim tratadas como uma rotina de fiscalização, acabaram por ser incorporadas ao texto padrão dos MPF; tanto é assim que o mandado que pretensamente instrumenta o presente procedimento (folha 01), além de definir como âmbito da ação fiscal do IPI nos anos de 1995 a 1997, traz menção expressa à realização das verificações obrigatórias, nos seguintes termos:

"VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: Correspondência entre os valores declarados e os valores apurados, pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos."

Como se percebe, os limites das verificações obrigatórias são os documentos contábeis e fiscais mantidos pelo sujeito passivo, como tais sua escrituração e as declarações apresentadas ao fisco; conforma-se, assim, antes de qualquer outra coisa, em um exame da consistência dos registros e declarações produzidos pelo contribuinte. Havendo necessidade de se estender a fiscalização a elementos externos à documentação fiscal, não se estará mais no âmbito das verificações obrigatórias, devendo o AFRF demandar pela emissão de um novo MPF, com vistas a Instrumentar o alargamento da ação fiscal.

Esta extensão do significado das verificações obrigatórias está corroborada pelo que consta do artigo 15 da Portaria COFIS nº 28, de 31/05/2002:

Das Verificações Obrigatórias

'Art. 15. Dentre as verificações previstas na Operação Fiscal "Verificações Preliminares", são de execução obrigatória aquelas consistentes no cotejo entre os valores constantes da declaração de Créditos e Débitos Tributárias Federais (DCTF), ou declaração equivalente, e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, exceto aqueles sobre o comércio exterior.

(...)

§ 2º No caso de períodos de apuração para os quais não tenha sido apresentada a DCTF, deverão ser cotejados os valores pagos ou recolhidos com os constantes da escrituração de sujeito passivo."

À evidência, limitam-se as verificações obrigatórias ao cotejamento entre valores declarados/pagos/recolhidos e aqueles constantes das declarações entregues à SRF ou da escrituração do sujeito passivo. Assim, qualquer procedimento que extrapole tais

estritos limites deve, necessariamente, estar instrumentado por MPF específico, com definição minudente do tributo ou contribuição a ser fiscalizado e dos períodos-base alcançados pela ação de ofício.

Assim definida a extensão do que sejam as verificações obrigatórias, pode-se dizer que o procedimento fiscal que aqui se tem em mira se conformaria como tal? Certamente não. (...)

O que se percebe, contudo, é que o *paradigma* envolve situação fática incomparável com a presente, uma vez que, ao contrário daqui, o Auto de Infração lá analisado não decorreu das ditas “verificações obrigatórias”.

Diante, então, da ausência de similitude fática entre os arestos comparados, não há que se falar em dissídio jurisprudencial.

Conclusão

Pelo exposto, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli