



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA**

Processo nº 13819.001389/2001-27
Recurso nº 203-125.634 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria IPI
Acórdão nº 02-03.717
Sessão de 27 de novembro de 2008
Recorrentes RAGI REFRIGERANTES LTDA. (ANTERIOR DOLLY DO BRASIL REFRIGERANTES LTDA.) e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. REFRIGERANTES.

A partir da publicação do Decreto nº 78.289/75, a redução de alíquota prevista na NC (22-1) da TIPI/96 subordina-se à dupla condição: a) emissão de certificado do Ministério da Agricultura, quanto aos padrões de identidade e qualidade exigidos para o produto; e b) expedição de Ato Declaratório da Receita Federal.

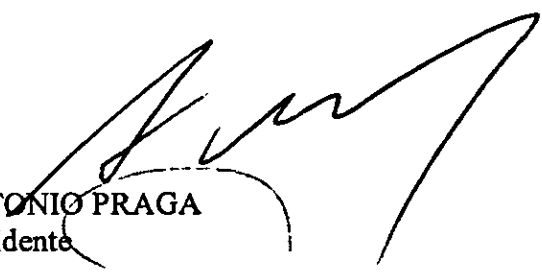
NULIDADES. VÍCIO NO MPF.

A eventual irregularidade na emissão do MPF não induz a nulidade do ato jurídico praticado pelo Auditor-Fiscal, pois o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

Recursos especiais do Contribuinte negado e da Fazenda Nacional provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais: 1) por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso especial do Contribuinte quanto à questão da multa de ofício qualificada e, NEGAR provimento ao recurso especial quanto à questão da redução de alíquota; 2) por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para reformar o acórdão recorrido na parte em que anulou a exigência relativa aos anos de 1999 a 2000, restabelecendo o que ficou decidido pela DRJ. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), que negaram provimento ao recurso. Os Conselheiros Elias Sampaio Freire e Antonio Carlos Guidoni Filho acompanharam o Conselheiro-Relator pelas suas conclusões.



ANTONIO PRAGA
Presidente



ANTONIO CARLOS ATULIM
Relator

FORMALIZADO EM: 08 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Julio Cesar Vieira Gomes, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado) e Antonio Lisboa Cardoso (substituto convocado).



Relatório

Por meio do Acórdão nº 203-09.809 a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes anulou a exigência fiscal do IPI relativa aos anos de 1999 a 2000, pelo fato de este período não ter sido incluído no Mandado de Procedimento Fiscal inicial. No mérito, negou-se provimento ao recurso voluntário: I) por maioria de votos, quanto à redução da multa de ofício qualificada; e II) pelo voto de qualidade, quanto à questão da necessidade da prévia expedição de Ato Declaratório da Receita Federal para o contribuinte poder se valer da redução de 50% da alíquota do IPI, em relação aos produtos que se enquadrem no que dispõe a Nota Complementar (22-1), da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10/12/1996 (TIPI/96).

Regularmente notificada do Acórdão em epígrafe, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial com base no permissivo do art. 32, I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, relativamente à nulidade do lançamento por vício no MPF. Alegou que o art. 7º, § 1º, da Portaria SRF nº 1.265/99, determinava que o MPF poderia fixar o período de apuração, o que significa que a indicação do período de apuração era meramente facultativa. Além disso, o § 2º do mesmo artigo estabelecia que a fiscalização poderia alcançar outros períodos além daqueles indicados no MPF. Acrescentou que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, a teor do que prescreve o art. 142 do CTN, sob pena de responsabilidade funcional e que o MPF é mero instrumento de controle interno da atividade fiscal. No caso concreto, a providência adotada pela Administração no sentido da emissão de MPF complementar foi totalmente desnecessária, pois a indicação dos períodos era facultativa. Sendo o MPF um instrumento de controle interno, ele não afasta a competência legal da fiscalização para exercer o seu ofício. Requereu a reforma do acórdão recorrido e o restabelecimento da exigência relativa aos anos de 1999 a 2000.

Por meio do Despacho nº 203-003, de fl. 2216, o Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho deu seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Regularmente notificada do Acórdão nº 203-09.809, do Recurso Especial da PFN e do Despacho que lhe deu seguimento, a contribuinte apresentou em tempo hábil o Recurso Especial de Divergência de fls. 2225/2321, insurgindo-se contra as questões da multa qualificada e da exigência do Ato Declaratório da Receita Federal para que pudesse usufruir da redução de alíquota do IPI. No que tange à questão da alíquota, alegou que a redução admitida pela NC (22-1) foi criada pelo decreto que aprovou a TIPI, sendo que as exigências se restringem ao atendimento dos padrões de identidade e qualidade estabelecidos pelo Ministério da Agricultura e o conseqüente registro no órgão competente daquele Ministério. Disse que tal redução tem respaldo no art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199/71 e foi incorporada pelo art. 56 do RIPI/98, que em momento algum impuseram a condição de que se obtenha declaração específica da Secretaria da Receita Federal para a fruição da redução. Ademais, o art. 15 da Lei nº 9.493/97 incorporou as alíquotas da TIPI/96 à lei. Desse modo, consistindo a TIPI/96 numa tabela aprovada por um decreto e, tendo sido recepcionada por uma lei, as NC nela contidas são dotadas de força legal e suficiente em si mesmas, não se sujeitando a exigências formuladas por outro decreto. Ainda que se alegue a necessidade do cumprimento da formalidade prevista no art. 57, I, do RIPI/98, no sentido da expedição de Ato Declaratório da SRF, isso não deixa de ser mera praxe, pois o benefício jamais poderia ser negado pela autoridade fiscal, se atendidos os padrões de qualidade e identidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, o que ocorreu no caso concreto. No caso dos autos, foram juntados os documentos emanados do Ministério da Agricultura que comprovam o atendimento dos padrões de identidade e qualidade exigidos pela NC (22-1). O direito à redução da alíquota nasceu no momento em que a autoridade competente do Ministério da Agricultura concedeu o registro, reconhecendo que os produtos preenchiam aqueles padrões previstos na NC (22-1). A função do Ato Declaratório é apenas declarar o direito que já existia. O direito é preexistente à declaração. Se o Ministério da Agricultura registrou os produtos, então não haveria como a Receita Federal negar a expedição do Ato Declaratório. Por fim, alegou que a exigência do Ato Declaratório pela Receita Federal era estribada no art. 2º do Decreto nº 78.289/76. Entretanto, com a publicação do Decreto nº 97.976/89, que instituiu novo regime de tributação das bebidas pelo IPI, houve edição de tabela, conforme o anexo nele contido, o qual trouxe uma nota estabelecendo que no caso de produtos classificados nos códigos referidos nas notas complementares NC (22-1) e (22-2) da TIPI, os valores do IPI ficam reduzidos a 50%, quando atendidas as condições ali indicadas. Logo, ao cuidar do mesmo assunto, o Decreto nº 97.976/89 derogou o anterior, e nada dispôs sobre a exigência de Ato Declaratório. No tocante à multa qualificada, alegou, em síntese, que não ficou comprovada a existência de notas fiscais paralelas, pois não foram trazidas ao processo as notas verdadeiras e as paralelas. A jurisprudência administrativa é uníssona no sentido de que para ser infligida a multa de ofício qualificada deve restar inequivocamente comprovada a ação ou a omissão dolosa. Requereu seja reconhecida a improcedência do auto de infração, com a conseqüente reforma do acórdão recorrido para reduzir o IPI a 50% e a multa de ofício ao patamar de 75%.

Por meio do Despacho nº 203-104, o Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu seguimento parcial ao recurso da contribuinte, apenas em relação à questão da redução de alíquota, sendo que o prazo para interposição de agravo, relativamente à negativa de seguimento quanto à questão da multa qualificada, transcorreu *in albis*.

Regularmente notificada da admissão parcial do recurso da contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou em tempo hábil as contra-razões de fls. 2406/2410, nas quais alegou que o benefício fiscal da redução de 50% da alíquota do IPI depende do atendimento da dupla condição, ou seja, o produto deve atender não só aos padrões de identidade e qualidade estabelecidos pelo Ministério da Agricultura, mas também possuir o Ato Declaratório expedido pela Receita Federal. Requereu seja negado provimento ao recurso da contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

Início o julgamento pelo Recurso Especial da contribuinte, por ser prejudicial ao Recurso da Fazenda Nacional. Se este Colegiado der provimento ao recurso da contribuinte, a autuação estará cancelada pelo mérito e, conseqüentemente, perderá objeto a análise do recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, que versa apenas e tão-somente sobre a preliminar de nulidade do lançamento por vício no MPF.

DO RECURSO DA CONTRIBUINTE.

Tendo transcorrido *in albis* o prazo para a interposição de agravo, em face da negativa de seguimento do recurso quanto à questão da multa de ofício qualificada, só restou a este Colegiado a análise da questão relativa à redução de alíquota.

A controvérsia cinge-se em investigar se existe a necessidade ou não da prévia expedição de Ato Declaratório por parte da Receita Federal para que os contribuintes possam usufruir da redução de alíquota prevista na NC (22-1) da TIPI/96.

A referida Nota Complementar, assim estabelece:

"NC(22-1) Ficam reduzidas de 50% as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes, refrescos e néctares, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura e do Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério."

No tocante a esta questão, a recorrente direcionou sua argumentação no sentido da natureza declaratória do ato administrativo exigido pelo art. 57 do RIPI/98.

Na verdade, não se trata de perquirir sobre a natureza jurídica deste ato, mas sim sobre a competência da autoridade para dizer o direito relativo à redução de alíquota.

Com efeito, assim dispõe o RIPI/98:

"Art. 57. Haverá redução:

↓
0

I- das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC(22-1) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela Secretaria da Receita Federal, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;"

A mesma disposição foi mantida no RIPI/2002:

"Art. 65. Haverá redução:

I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;"

A literalidade dos dispositivos não deixa dúvidas: é a autoridade competente do Ministério da Agricultura quem vai decidir se o produto preenche ou não os requisitos estabelecidos nas NC (21-1) e (22-1), ou seja, se o produto atende ou não aos padrões de identidade e qualidade estabelecidos por aquele Ministério.

No âmbito fiscal, após o pronunciamento do Ministério da Agricultura sobre a matéria de sua competência, é a Receita Federal do Brasil quem baixa o Ato Declaratório reconhecendo o direito do contribuinte ao benefício fiscal da redução de alíquota, tendo como pressuposto o ato administrativo anterior.

São duas competências distintas. Uma para dizer se o produto atende aos padrões de identidade e qualidade e outra para reconhecer o direito ao benefício fiscal de redução da alíquota.

Ora, a própria defesa reconhece que um dos requisitos para a validade do ato administrativo é a competência do agente que o expede.

No caso em questão, a autoridade competente para expedir o Ato Declaratório reconhecendo o direito ao benefício é o Delegado da Receita Federal do domicílio do sujeito passivo, nos termos da delegação de competência constante da Portaria Cosit nº 2, de 12/09/95.

Portanto, mesmo tendo sido juntados os Certificados de Registro no Ministério da Agricultura de fls. 43/49, bem como os Certificados Oficiais de Análise Fiscal do Laboratório de Análises de Bebidas e Vinagres do Ministério da Agricultura (fls. 1221/1993 e 1996/1997), atestando a adequação de seus produtos aos padrões de identidade e qualidade daquele órgão, o direito à fruição do benefício não pode ser reconhecido em sede de julgamento administrativo por absoluta falta de competência das instâncias julgadoras para emitir a declaração requerida pelo art. 57, I, do RIPI/98.

Não prospera a alegação de que o direito à redução da alíquota é preexistente à declaração, por ter surgido no momento em que os produtos foram registrados no Ministério da Agricultura. Isto porque admitir tal possibilidade significa admitir que o direito incide automaticamente, prescindindo de um agente que o aplique. Tal juízo é absurdo, pois é cediço que as normas jurídicas não incidem por força própria. Não se dará a incidência se não houver

um ser humano dotado de competência legal para introduzir no mundo jurídico o evento ocorrido no mundo dos fatos. E no caso sob análise o agente que tem a competência para dizer quais as consequências jurídico-tributárias geradas pela declaração emitida pelo órgão competente do Ministério da Fazenda é o Delegado da Receita Federal do domicílio da contribuinte.

Logo, não tendo obtido a norma individual e concreta emanada da autoridade competente para dizer o direito relativo à redução de alíquota, não poderia a contribuinte ter usado aquele benefício, sujeitando-se à exigência do IPI não lançado por meio do auto de infração ora combatido.

Alegou a recorrente que, com o advento do Decreto nº 97.976/89, desapareceu a exigência de Ato Declaratório porque ele teria disposto de forma diferente do Decreto nº 78.289/76.

Vejamos a evolução legislativa do benefício em questão.

A redução de alíquota de IPI foi instituída pelo Decreto nº 75.659/75 para produtos relacionados nos anexos I a VII do referido decreto e para os produtos do capítulo 58 da TIPI/73. Posteriormente, pelo Decreto nº 75.808/75, foi alterado o anexo V do Decreto nº 75.659/73, incluindo-se um "ex" no código 22.02.01.00, passando o benefício a contemplar também os refrigerantes, refrescos e néctares que contivessem suco de frutas, de acordo com os padrões fixados pelo Ministério da Agricultura e que possuíssem certificado de registro expedido pelo órgão competente daquele Ministério. Nessa fase, como se vê, a concessão não dependia de intervenção da Receita Federal, bastando a manifestação do Ministério da Agricultura no sentido de atestar que o produto estava enquadrado nas disposições dos decretos acima citados.

Com o advento do Decreto nº 78.289/76, foram incluídos no benefício os refrigerantes e refrescos naturais que contivessem extrato de semente, conforme os padrões de identidade e qualidade fixados pelo Ministério da Agricultura. Entretanto, o art. 2º do referido Decreto trouxe uma inovação: passou-se a exigir que a redução de alíquota fosse declarada em cada caso pela Receita Federal, ouvido o órgão competente do Ministério da Agricultura, quanto à conformidade dos produtos aos padrões de identidade e qualidade estabelecidos pelo Decreto nº 73.267/73.

Posteriormente, o Decreto nº 84.637/80 enumerou as seguintes condições: a) que os produtos atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura; b) que estejam registrados naquele Ministério e c) que a redução de alíquota seja declarada pela Receita Federal, após audiência do Ministério da Agricultura.

Por fim, o Decreto nº 97.976/89 limitou-se a incluir no regime de tributação previsto nos artigos 1º e 3º da Lei nº 7.798/89 os produtos que menciona, ou seja, os produtos que anteriormente eram tributados por meio de alíquotas *ad valorem*, passaram ao regime das alíquotas específicas.

Portanto, ao contrário do alegado pela recorrente, o Decreto nº 97.976/89 não regulou o mesmo assunto de maneira distinta do Decreto nº 78.289/76, pois aquele se limitou a incluir os produtos da recorrente na sistemática das alíquotas específicas, enquanto que este

dispôs exclusivamente em relação aos requisitos necessários para usufruir da redução de alíquota.

Relativamente à alegação de que o art. 15 da Lei nº 9.493/97 teria “recepcionado” as alíquotas da TIPI/96, conferindo-lhes *status* legal, é preciso esclarecer à recorrente que o referido artigo apenas disse que para os fins previstos no art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199/71, as alíquotas básicas seriam aquelas que estão previstas na TIPI/96. Em outras palavras, o art. 15 da Lei nº 9.493/97 não alçou as alíquotas da TIPI ao nível de lei, impedindo que fossem alteradas por decreto, como sugeriu a recorrente, mas apenas estabeleceu um novo ponto de referência para que o Poder Executivo as manipulasse por meio de decreto, valendo-se da competência prevista no art. 4º do Decreto-Lei nº 1.199/71.

Como se pode observar, a outorga da redução de alíquota observou duas fases distintas: na primeira, a concessão era independente da manifestação da Receita Federal, bastava que o Ministério da Agricultura atestasse o atendimento aos padrões de identidade e qualidade estabelecidos por meio do Decreto nº 73.267/73; na segunda, com a publicação do Decreto nº 78.289/76, passaram a ser exigidos dois requisitos: a) manifestação do Ministério da Agricultura quanto aos padrões de identidade e qualidade; e b) a declaração expressa da Receita Federal reconhecendo os efeitos jurídico-tributários do ato administrativo anterior.

Considerando que a recorrente não preencheu a segunda exigência e que tal requisito consiste na expedição de um ato administrativo vinculado de competência exclusiva do Delegado da Receita Federal que jurisdiciona seu domicílio, os órgãos de julgamento administrativo não podem suprir tal omissão, sob pena de usurpar a competência alheia.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso da contribuinte.

DO RECURSO DA FAZENDA NACIONAL.

Recorreu a Fazenda Nacional em relação à exclusão dos períodos de apuração de 1999 a 2000, pois, pelo voto de qualidade, a Terceira Câmara do Segundo Conselho deu provimento ao recurso da contribuinte por ter considerado que tais períodos deveriam ter integrado o MPF original.

O controle administrativo-gerencial do servidor investido em cargo público para a prática de atos de fiscalização e a atividade assim desenvolvida não se confundem. O Mandado de Procedimento Fiscal enquanto ato administrativo-gerencial destina-se ao controle gerencial dos agentes competentes à prática do ato administrativo tributário e a isso estão limitados, sob pena de atos administrativos, complementares de normas hierarquicamente superiores, extrapolarem o comando que regulamentam, inserindo limites ao exercício da competência tributária (e não administrativa) atribuída por lei.

Os princípios que informam o Direito Tributário inserem-se no capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional da Constituição da República. Dali é remetida para a lei complementar a competência para expedição das diversas regras que por sua vez irão construir e delimitar os meios e os limites para obtenção de recursos pelo Estado para cumprimento de sua finalidade enquanto sujeito ativo da relação jurídica tributária, protegida e concretizada pelas atividades administrativas de arrecadação e fiscalização de tributos.

7

A norma complementar vigente, veiculada pela Lei nº 5.172, de 16/03/1966, por sua vez, utiliza, de forma equívoca, o termo “autoridade administrativa” para atribuir competências. Entretanto, quando cuida da competência para efetuar o lançamento tributário é irrefragável que a seqüência de procedimentos ali descritos refere-se ao agente fiscal, bem como de quem seja a responsabilidade funcional na eventual esquivia da prática do ato administrativo do lançamento quando conhecida a infração à legislação tributária.

Comporta salientar, no que toca à ciência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte por meio desse instrumento da atividade desenvolvida pelo Fisco prende-se tão-somente a questões relacionadas à sua segurança contra pseudo-ações fiscais cuja recorrência impôs sua criação. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar as medidas que julgar pertinentes para sua segurança durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

A professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro (*in*: DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Princípios Constitucionais da Administração Pública**: aspectos relativos à competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal e sua função de servidor de Estado. Brasília: Unafisco Sindical, 2002.) emitiu parecer acerca da competência e validade do ato de lançamento tributário e assim se manifestou:

“Em consonância com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ‘compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento, assim entendido o procedimento 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível’.

Por sua vez, a Medida Provisória nº 2.175-29, de 24/08/2001, define, no art. 6º, as atribuições privativas do Auditor-Fiscal da Receita Federal, incluindo entre elas a de ‘constituir, mediante lançamento, o crédito tributário’.

A portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, indica as autoridades competentes para emitir o MPF (art. 6º) e os dados que devem conter os MPFs, inclusive os dados identificadores do sujeito passivo, a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), o prazo para a realização do procedimento fiscal (art. 7º); fixa os prazos máximos de validade dos MPFs, com possibilidade de prorrogação (art. 12 e 13); a previsão de indicação de outro auditor-fiscal quando o indicado no MPF não concluir o procedimento fiscal nos prazos indicados nos artigos 12 e 13 (art. 16).

A primeira observação a fazer é no sentido de que a competência para a realização dos procedimentos fiscais é privativa dos Auditores-Fiscais nos termos do artigo 8º da Medida Provisória nº 2.175-29, já analisada, e da legislação tributária também já mencionada. Como também é de sua competência privativa a constituição, mediante lançamento, do crédito tributário.

Sendo sua a competência, por força de lei, não há fundamento legal para a sua limitação por meio de portaria da Secretaria da Receita Federal. Certamente não há impedimento a que as autoridades indicadas na portaria emitam o MPF quando tiverem conhecimento de fatos que devam ser objeto de fiscalização ou de diligência. Mas essa possibilidade não pode limitar ou impedir a iniciativa de cada Auditor-Fiscal para o exercício das atribuições que são inerentes ao seu cargo e cuja omissão pode caracterizar ilícito administrativo, civil e até criminal. (...).

A medida disciplinada pela Portaria SRF nº 3.007/2001 pode ser um elemento a mais no sentido de aperfeiçoamento da fiscalização; mas não pode reduzir, impedir ou limitar a iniciativa própria do Auditor-Fiscal, sob pena de infringência às normas legais que definem as suas atribuições.

Note-se que, entre as autoridades mencionadas no artigo 6º da referida portaria para emitir o MPF, a maior parte delas desempenha função de direção (Coordenador-Geral de Fiscalização, Coordenador-Geral de Administração Aduaneira, Superintendente da Receita Federal), o que permite inferir que não exercem função de fiscalização e dependerão, em muitos casos, da informação de seus subordinados para tomar a iniciativa de emissão do MPF."

Assevera o caráter moralizador do MPF na medida em que impõe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal - AFRF o exercício da atividade de fiscalização sem desvio de conduta.

Em uma de suas primeiras conclusões na análise da matéria pondera acerca de ser contrário ao "bom-senso e a razoabilidade dos atos normativos exigir que o servidor dependa de determinação de autoridade superior para desempenhar atribuição que lhe é outorgada por lei". (p. 48)

Reporta-se ao art. 3º da Lei nº 8.112/90 – Estatuto dos Servidores Públicos, para buscar o conceito de cargo público como sendo um conjunto de atribuições e responsabilidades. E que, uma vez criado o cargo por lei, é ela que define tal conjunto.

Escorando-se em outros administrativistas de escol como Hely Lopes Meirelles e Celso Antônio Bandeira de Melo, a professora Maria Sylvia reafirma, com as palavras de Hely Lopes Meirelles, que a competência administrativa, sendo um requisito de ordem pública, é intransferível e improrrogável pela vontade dos interessados.

No final conclui que o Auditor-Fiscal tem o dever irrenunciável de exercer todas as atribuições próprias de seu cargo, por força de lei, não podendo depender de decisão de autoridades superiores nem sofrer qualquer tipo de limitação.

Relativamente às consequências a que estão sujeitos os Auditores-Fiscais pela inobservância dos preceitos legais atinentes ao cargo, a professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro, afirma que:

1

A omissão no desempenho de suas atribuições caracteriza improbidade administrativa, conforme artigo 11, inciso II, da Lei nº 8429, de 2.6.92. Além disso, estará cumprindo ordem manifestamente ilegal se for impedido ou limitado no exercício de suas atribuições com base em MPF emitido em desacordo com a lei.

Os atos infralegais que disciplinam o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não deixam dúvida quanto à sua natureza de controle interno da atividade fiscal. Neste sentido, cabe observar os preâmbulos das Portarias da Secretaria da Receita Federal - SRF nºs 1.265/99 – que o instituiu –, e 3.007/2001 – que o reformou, sendo que esta última revogou a primeira. Ambos os preâmbulos reportam-se ao art. 196 do Código Tributário Nacional - CTN e ao art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3/99, depois Medida Provisória nº 2.175-29, de 24/08/2001, revogada pela Medida Provisória nº 46, de 25/06/2002, que afinal foi convertida na Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002.

O art. 196 do CTN está assim redigido:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

A Lei nº 10.593/2002, por sua vez, bem como as Medidas Provisórias acima citadas, dispõem sobre a reestruturação das carreiras fiscais federais. O art 6º dessa lei, especificamente, trata das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal, que é a autoridade administrativa responsável, em caráter privativo, pelo lançamento tributário.

À luz destas considerações, está claro que a interpretação que enxerga o MPF como instrumento de limitação da competência do agente fiscal está na contramão dos arts. 142 e 196 do CTN; da Lei nº 10.593/2002 e da melhor doutrina administrativista nacional.

Esta argumentação já seria mais do que suficiente para sustentar o provimento do recurso da Fazenda Nacional.

Contudo, vale registrar, em caráter subsidiário, que a meu ver não houve nenhuma irregularidade no caso concreto, pois, conforme muito bem fundamentado pelo relator do processo na DRJ em Ribeirão Preto-SP (fls. 2045/2048), além de a inclusão dos períodos de apuração ser facultativa à época dos fatos, havia previsão expressa no art. 7º, § 2º, da Portaria MF nº 1.265/99 no sentido de que se podia verificar outros períodos. Além disso, houve a emissão de MPF complementar no intuito de sanar eventual vício existente no MPF original, o que está de acordo com as disposições do art. 55 da Lei nº 9.784/99 e do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Desse modo, com base nos fundamentos acima, voto no sentido de:

- a) não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte quanto à questão da multa de ofício qualificada e de negar provimento quanto à questão da redução de alíquota;
- b) dar provimento ao Recurso Especial do Procurador da Fazenda Nacional para reformar o acórdão recorrido na parte em que anulou a exigência relativa aos anos de 1999 a 2000, restabelecendo o que ficou decidido pela DRJ em Ribeirão Preto-SP.

Sala das Sessões, em 27 de novembro de 2008.


ANTONIO CARLOS ATULIM

