



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Recurso nº : 101-132782
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 05 de dezembro de 2005
Acórdão : CSRF/01-05.330

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 da 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 MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Relator), Victor Luís de Salles Freire, José Henrique

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Longo e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
REDATOR DESIGNADO

11 ABR 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, JOSÉ CLÓVES ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e DORIVAL PADOVAN.

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Recurso nº : 101-132782
Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de processo de exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSL) relativamente aos ano-calendários de 1997 a 2000 em razão da acusação de falta de tributação dos resultados de operações com não cooperados, de resultado obtido com operações não abrangidas pelo ato cooperativo – receitas de aplicações financeiras e de resultado obtido com operações não abrangidas pelo ato cooperativo – receita não operacional (venda do ativo imobilizado).

A Colenda Quarta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis – SC anulou o lançamento por constatar irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal. A decisão está assim ementada:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Afora as exceções expressamente previstas na legislação, é nulo o lançamento que se pauta em ação fiscalizatória efetuada ao desabrigo de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Lançamento Nulo.”

A descrição das irregularidades no MPF feita pela decisão de primeira instância tem o seguinte teor:

“Como dos autos se infere, o procedimento de ofício de que se está aqui a tratar foi instrumentado pelos mandados de procedimento fiscal às folhas 01 a 09. Por estes documentos se

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

percebe que foi demandada, inicialmente, a realização de fiscalização relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (mais especificamente para a verificação de eventuais créditos passíveis de ressarcimento, como evidenciado pela sigla “IPIR” lá aposta), em relação aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997. Posteriormente, sucederam-se oito MPF-C) mandados de procedimento fiscal complementar), destinados quase todos à prorrogação do prazo de validade do MPF originário; a exceção é o MPF-C à folha 05, lavrado em 29/08/2001, que serviu à inclusão de mais dois períodos de apuração: 1999 e 2000.

Tem-se, assim, que havia autorização expressa para a abertura de procedimento fiscal vinculado ao IPI (ressarcimento), em relação aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997, 1999 e 2000.

Ocorre que, como do conteúdo das peças carreadas ao processo se constata, tem-se aqui não um procedimento associado à fiscalização do IPI, mas de tributo distinto, o Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ; e mais, tem-se procedimento fiscalizatório e exigência fiscal formalizados em relação a período-base não contemplado nos MPF, qual seja o de 1998.”

E mais adiante:

“Diante, assim, da constatação de que nenhuma das exceções à obrigatoriedade do MPF se aplica ao caso concreto que aqui se tem, e diante, também, da clara extrapolação dos limites postos pelos MPF às folhas 01 a 09, cumpre que se conclua que o auto de infração padece de vício insanável – posto que efetuado ao desabrigo de MPF válido -, o que impõe a declaração de sua nulidade, nos termos dos artigos 59, I, e 61 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. (...) Há, assim, como acima se fez, que se declarar a nulidade de ofício do lançamento objeto do presente processo.”

A autoridade julgadora de primeiro grau recorreu de ofício de sua decisão ao Conselho de Contribuintes com fundamento no artigo 34, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com alterações introduzidas pela com a nova redação dada pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 1997 e o processo foi apreciado pela 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

A Egrégia 1ª Câmara deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência afastando a preliminar de nulidade do lançamento de ofício por descumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal. A decisão está assim ementada:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, tendo em vista que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.
Recurso de ofício a que se dá provimento.”

A Câmara, por maioria de votos, sustenta, em síntese, que a competência do Auditor Fiscal decorre da lei e o Auto de Infração praticado contra a Recorrente contém todos os elementos exigidos pelo artigo 142 do CTN para a sua eficácia.

Aduz ainda que: “eventuais omissões em documentos meramente administrativos, no caso, a supressão do MPF relativo a outros tributos, que tem apenas a função dar ciência ao sujeito passivo da obrigação tributária do início do procedimento administrativo-tributário, tirando-lhe assim a espontaneidade, assim como, atribuir condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria, não tem o condão de invalidar o lançamento formalizado de acordo com a lei. Na hipótese, se ocorreu alguma irregularidade em relação aos MPF, sua consequência é apenas de ordem administrativa interna, ou seja, podem suscitar responsabilidade administrativa do servidor por agir em desacordo de ordem da autoridade que lhe é hierarquicamente superior, porém, nunca terá força para retirar-lhe a competência para efetuar o lançamento”.

Cientificada da decisão do Conselho de Contribuintes, a contribuinte interpõe recurso voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais reiterando os argumentos expedidos pela decisão de primeiro grau para que seja declarada a

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

nulidade do lançamento por vício no procedimento de fiscalização por descumprimento do MPF. Pede também que seja estendida a esse processo a mesma decisão proferida para o processo de IRPJ (13982-001172/2001-25) pelo acórdão nº 101-94.497, por se tratar de processos matriz e decorrente.

Às fls. 934/938, documentos de imóveis apresentados pelo recorrente para arrolamento de bens previsto no artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002, e, as fls 939, posterior ofício do Delegado da Receita Federal de Joaçaba encaminhado o bem apresentado para arrolamento no Registro de Imóveis da localidade.

É o relatório.



Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

VOTO VENCIDO

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator.

Depreende-se do relatado que a interessada ingressou com recurso voluntário a esta Colenda Câmara insurgindo-se contra decisão do Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência fiscal por entender, em síntese, que o descumprimento da autorização de fiscalização expressa no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não acarreta na invalidade do procedimento e, por conseguinte, do lançamento fiscal.

Inicialmente, rejeito o pedido da aplicação do decidido no acórdão nº 101-94.497 (processo nº 13982-001172/2001-25) a este processo, pois o que se discute nos dois processos são nulidades formais que dependem do desenrolar do procedimento de fiscalização em cada caso, não havendo relação de causa e efeito que os vincule.

Sobre o mérito, vale lembrar que, à época do procedimento de fiscalização, vigia a Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, alterada pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000, que determinava que tais procedimentos de ofício demandavam a prévia emissão de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, como se depreende do caput do artigo 2º da citada Portaria:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

No mesmo sentido, o Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, regulamenta o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, determinando expressamente que a

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

abertura dos procedimentos fiscais à prévia emissão do MPF, como se infere do texto do ato legal:

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

(...)

*§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada **Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)**, instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo. (...) (Grifou-se)*

Posteriormente, o artigo 20 da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, voltou a regular a matéria, referindo-se à exigência do MPF para convalidação do procedimento fiscal:

*Art. 20. Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 2º do art. 13, incluindo as modificações efetuadas no curso do procedimento fiscal, **constarão no processo administrativo fiscal que venha a ser formalizado e convalidarão o procedimento fiscal em si.** (grifou-se)*

Na verdade, a Administrativa Tributária instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal com o intuito de dar maior transparência ao trabalho fiscal. A partir de sua introdução, o contribuinte passou a acompanhar a fiscalização com conhecimento prévio de qual seria o procedimento fiscal: agentes fiscais designados, local, abrangência dos trabalhos de auditoria e período examinado.

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Tal finalidade resta clara na manifestação do próprio Poder Executivo Federal, por ocasião da Mensagem nº 11, de 09/01/2001, trazida aos autos pelo julgador *a quo*, ao justificar o veto presidencial, a saber:

(...) "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 nº 1.265, de 22 de novembro de 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 intermédio 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 histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes." (Grifou-se)

Desse breve relato, verifica-se que a iniciativa da criação do MPF foi exclusiva das autoridades administrativas, sem participação do Poder Legislativo, mas sua obediência é compulsória para todos os agentes fiscais na condução dos trabalhos fiscais e comunicada, no início do procedimento, aos contribuintes sob fiscalização.

Sustenta a decisão recorrida, no entanto, que, mesmo diante de irregularidades no cumprimento das determinações do MPF, o lançamento lavrado por autoridade competente e formalizado em obediência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional é válido e não há que se falar em anulação.

Não acompanho, com a devida vênia, esse respeitável entendimento. Como já tive oportunidade de escrever (*in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, ed. Dialética, 2004, p. 110/112): "A competência atribuída ao Auditor-

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Fiscal da Receita Federal - AFRF tem apenas a finalidade de explicitar quais são os poderes e deveres inerentes a seu cargo. Por permitir acesso quase irrestrito a informações sigilosas dos contribuintes, a atividade de fiscalização não pode ser exercida por qualquer servidor público, mas apenas por aquele a quem a lei impõe um rol de deveres. A eleição de um servidor específico para essa função tem por finalidade proteger o contribuinte, assegurando-lhe o direito de ser fiscalizado apenas por quem a lei atribua o dever de sigilo das informações obtidas em razão do exercício dessa atividade, e que atue de forma exclusiva e imparcial, sem influências estranhas ao interesse público.

A competência exclusiva conferida ao AFRF para efetuar o lançamento não pode ocasionar, portanto, qualquer limitação ao poder da União de exigir os tributos de sua competência, eis que esse poder deriva da própria Constituição Federal. A Carta Magna define as competências impositivas dos entes federados que irão exercê-las instituindo e cobrando tributos nos termos das leis aprovadas pelo Congresso Nacional. No caso da União, ela exige os tributos de sua competência por meio de seus órgãos e autarquias, dotados de capacidade tributária ativa. Estes, por sua vez, atuam por meio de seus agentes, que são incumbidos das diversas tarefas inerentes ao exercício do dever de fiscalizar e arrecadar tributos. Nesse diapasão, os órgãos administrativos têm amplo poder de se organizar, direcionando sua força de trabalho de forma a melhor cumprir sua atribuição. Para isso, são definidas prioridades, selecionados contribuintes, definidos os procedimentos. Via de regra, esse disciplinamento é apenas interno, ou seja, seu descumprimento só acarreta responsabilização *interna corporis*.

O MPF, contudo, inovou ao dar conhecimento do conteúdo dessas diretrizes internas ao contribuinte. Trata-se de um 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 à fiscalização. Nasce, a partir da ciência, o direito subjetivo de que esse

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

procedimento seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos. O fato de esse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exime a Administração de cumpri-lo, afinal a Fazenda pode se autolimitar 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.

(...) Corroborando esse posicionamento, Roque Antonio Carrazza sustenta que o Mandado de Procedimento Fiscal é formalidade imprescindível para a validade da autuação fiscal.¹ Aduz que "... o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a natureza jurídica de ato administrativo, implicando 'ordem específica' para a 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 do competente MPF, são inválidos e, nesta medida, tísnam de irremediável nulidade as providências fiscais eventualmente adotadas contra os contribuintes."

Fixadas essas premissas, passo ao exame do caso concreto.

O procedimento de fiscalização inciou-se para verificação de eventuais créditos passíveis de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI em relação aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997. Posteriormente, foi emitido um MPF complementar, em 29/08/2001, para inclusão de mais dois períodos de apuração: 1999 e 2000.

¹Carrazza, Roque."mandado de Procedimento Fiscal". Revista Dialética de Direito Tributário, nº8 0, São Paulo, maio de 2002, p. 104

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Havia apenas autorização expressa para a abertura de procedimento fiscal vinculado ao IPI (pedido de ressarcimento), em relação aos anos-calendário de 1995, 1996, 1997, 1999 e 2000.

Ocorre que estendeu-se o procedimento para verificação de Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, tendo inclusive ampliado o procedimento fiscalizatório para formalizar exigência fiscal em relação a período-base de 1998, que estava abrangido pela autorização do MPF.

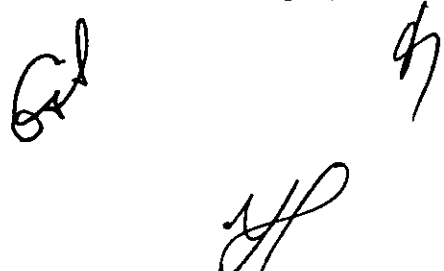
As regras internas da SRF, deixam bem claro a imprescindibilidade do MPF, como se verifica da Portaria COFIS nº 28, de 31/05/2002:

Art. 6º Na execução do procedimento de fiscalização, o AFRF deverá restringir-se ao proposto na operação fiscal, evitando a extensão a outros exames que não guardem relação com os objetivos nela previstos.

Art. 7º Caso o AFRF, no decorrer do procedimento de fiscalização ou de diligência, constate indícios de ilícitos tributários que extrapolem o objetivo original do procedimento fiscal, imputáveis ao mesmo ou a outro sujeito passivo, deve representar ao seu chefe imediato para avaliação quanto à inclusão em programação.

Parágrafo único. Na hipótese em que o ilícito tributário de que trata o caput, detectado no decorrer de procedimento de fiscalização, seja de constatação imediata e imputável ao mesmo sujeito passivo, o AFRF responsável pela sua execução deverá solicitar a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, nos termos da Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, para ampliação de tributo ou período objeto de lançamento de ofício.

Como bem indicou a autoridade julgadora de primeiro grau, o caso concreto objeto de análise nesse processo não se refere há uma das exceções previstas na legislação. As exceções podem ser classificadas em três grupos:



Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

- i) a partir dos mesmos elementos de prova, detectou-se infrações que também configuram infrações a normas de outros tributos²;
- ii) verificações preliminares obrigatórias, em que se confronta os valores declarados e os apurados na escrituração contábil do sujeito passivo nos últimos cinco anos³;
- iii) casos específicos, tais como: no curso do despacho aduaneiro; revisão aduaneira; vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva;⁴

Confrontando-se as exceções com o caso concreto, não é possível intuir a subsunção dos fatos descritos com as hipóteses de dispensa de MPF supramencionadas.

Primeiramente, cabe ressaltar que as infrações descritas no lançamento referem-se a falta de tributação da íntegra das aplicações financeiras; falta de contabilização do ganho de capital apurado na alienação/baixa de bem do ativo permanente; imposto recolhido a menor em face de a contribuinte ter caracterizado como atos com cooperados, atos que teriam sido praticados com não cooperados; multa isolada por falta de recolhimento do imposto devido por estimativa em face dos acréscimos de receita.

² Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configuram, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa. (Portaria nº 1.265/99)

³ 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. (Portaria nº 1.265/99)

⁴ Art. 11. Os MPF de que trata esta Portaria não serão exigidos nas hipóteses de procedimento fiscal: I - realizado no curso do despacho aduaneiro; II - interno, de revisão aduaneira; III - de vigilância e repressão ao contrabando e descaminho realizado em operação ostensiva; IV - de que trata a Instrução Normativa SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997. (Portaria nº 1.265/99)

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

Verifica-se, que tais infrações não derivam nem de procedimento aduaneiro, nem de repressão a contrabando, tampouco de auditoria de IPI.

Também não vislumbro a possibilidade de enquadrar essas apurações entre o que se convencionou chamar de "verificações obrigatórias". Esses exames preliminares restringem-se a confrontação da escrituração fiscal com as declarações apresentadas ao fisco, verificando-se a consistência dos registros, pagamentos 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.⁵

A fiscalização de IRPJ procedeu, na verdade, a recomposição de bases de cálculo (pela inclusão de resultados de aplicações financeiras e de ganhos de capital na alienação de bens), além de discordância quanto a critérios jurídicos adotados na apropriação de receitas (divergência quanto ao que seriam atos com cooperados e com não cooperados).

Assim, entendo que a fiscalização não obedeceu ao procedimento previsto no MPF entregue a contribuinte no início dos trabalhos de fiscalização. A convalidação de tal procedimento viciado poderia ter sido realizada no curso do trâmite do processo administrativo, mas não foi feita. Realizá-la a essa altura faria com que o Mandado de Procedimento perdesse sua razão de existir.

A edição da Portaria nº 1.265 pela Administração Tributária gerou expectativas legítimas ao contribuinte que esperava que o procedimento fosse cumprido como determinava o MPF. Espera-se, no contexto de uma atuação transparente e justa, que o fisco aja com lealdade perante os contribuintes e cabe aos

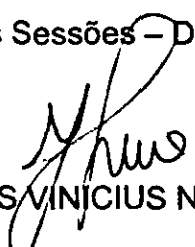
⁵ Portaria COFIS nº 28, de 31/05/2002: "Art. 15. Dentre as verificações previstas na Operação Fiscal "Verificações Preliminares", são de execução obrigatória aquelas consistentes no cotejo entre os valores constantes da declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), ou declaração equivalente, 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.

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

órgãos de julgamento administrativo o dever de tutelar à confiança dos administrados que surge a partir de procedimentos previstos em Portarias editadas pelo Poder Público, mesmo infralegais. Afinal, a atuação da Administração Pública segundo padrões éticos de boa-fé, encontra-se plasmada no artigo 2º, inciso IV, da Lei nº 9.784/99, lei geral do processo administrativo.

Dado o exposto, dou provimento ao recurso para anular o lançamento fiscal por vício formal.

Sala das Sessões – DF, em 05 de dezembro de 2005.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA





Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator designado:

O recurso do contribuinte está previsto no § 4º do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, e no art. 36 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55/98, guardando observância do prazo de 30 (trinta) dias para sua interposição. A empresa tomou ciência do Acórdão 101-94.754, de 17/08/04, em 27/09/04 (fls.897) e apresentou o seu recurso voluntário contra o referido aresto em 19/10/04 (fls. 898), instruído com arrolamento de bens (fls.934/939).

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, intimada, em 03/08/2005 (fls. 945), do recurso voluntário interposto, apresentou, na mesma data, contra-razões ao referido apelo, nos termos e prazo previstos no parágrafo único do art. 36 do RICC.

Conheço, portanto, do recurso voluntário do contribuinte e das contra-razões da Fazenda Nacional.

Inicialmente, peço vênia ao ilustre relator sorteado, a quem tantas vezes tive a honra de acompanhar pelo acerto e brilhantismo de suas proposições, para, no entanto, nesta oportunidade, discordar em parte de suas conclusões, quanto ao mérito.

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. Vale dizer que a Administração estabelece tarefas para o servidor público. Determina onde e quando deve ele exercer as suas atividades. É um ato de gerência.



Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

No entanto, o MPF não constitui, como regra, 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 para fiscalizar e lavrar os competentes termos, que resultam de lei (art. 7º do Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85). A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados, uma vez que a atividade do auditor fiscal é plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabendo-lhe obediência, portanto, ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94.

Confirmam-se os textos:

Código Tributário Nacional:

"Art. 142. Compete privativamente 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

RIR/94:

"Art. 950. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354/54, art. 7º, e Decreto-lei nº 2.225/85).

Parágrafo único. A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354/54, art. 7º)

Art. 951. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354/54, art. 7º)".

....." omissis".....

Art. 960 - Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal."

Outrossim, em nenhum momento a Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, estabeleceu a nulidade dos atos lavrados pela fiscalização que, de alguma forma, desobedecessem suas disposições.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes milita nesse sentido como se verifica, dentre muitos outros, dos Acórdãos 107-07.268, 107-06.797, 107-06.820, 101-94.519, 101-94.226, 102-46.273, 105-14.070, 105-14.339, 106-13.720, 106-12.941 108-07.523, 108-07.780, 201-76.997, 202-14.692, 202-14.693, 203-09.205 e 203-08.483.

Entendo que o Mandado de Procedimento Fiscal, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Para que ocorra a transferência de sigilo bancário para o fisco é essencial que sejam cumpridas todas as formalidades elencadas nessa legislação especial, notadamente, no que se refere ao caso concreto,

O mencionado dispositivo e seu § 2º estão assim redigidos:

"Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de

Processo nº : 13982.001173/2001-70
Acórdão : CSRF/01-05.330

documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, e seja observado o procedimento específico, de que trata o parágrafo segundo do artigo 2º do Decreto nº 3.724/2001, baixado nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001. nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001. “

“§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo. os procedimentos constantes do artigo “

Como consta do relatório do Acórdão 1.367, de 06/09/2002, da 4ª Turma da DRJ em Florianópolis (fls. 860), a empresa apresentara impugnação (fls. 836/848) a cada uma das infrações diagnosticadas no procedimento de ofício que não foram apreciadas pelo julgador de primeira instância, tomando-se necessário o exame dos demais argumentos de defesa.

Assim, nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso, restituindo-se os autos à Colenda 4ª Turma da DRJ em Florianópolis-SC., para prosseguimento no mérito.

Sala das Sessões – DF, em 05 de dezembro de 2005


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

