



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	18471.000230/2004-20
Recurso n°	155.310 Voluntário
Matéria	CSSL
Acórdão n°	103-22.965
Sessão de	30 de março de 2007
Recorrente	DE MILLUS S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA. CSSL. Consoante a sólida jurisprudência administrativa, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial do direito estatal de efetuar o lançamento de ofício da CSSL é regida pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DE MILLUS S.A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, que não a acolheu, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


FLÁVIO FRANCO CORRÊA
Relator

17 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que julgou procedentes o lançamento de ofício de CSSL, com a aplicação e multa de juros de mora e multa proporcional, relativamente ao período de apuração de 1998.

Ciência do auto de infração no dia 05.03.2004, à fl. 10.

O relatório do órgão *a quo*, à fl. 124, é o bastante para esclarecer os fundamentos da autuação, motivo pelo qual aproveito a oportunidade para reproduzi-lo, adotando-o, *verbis*:

"De acordo com a descrição dos fatos de fls.11 a lavratura do auto de infração foi motivada pela compensação indevida da base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, de ofício, no valor de R\$ 2.124.093,69, para compensar débitos apurados no processo 18471.002693/2002-64, relativos ao auto de infração constantes do mesmo, em virtude da autuada já haver se utilizado de todo o prejuízo existente para compensar débitos próprios no programa REFIS.

Impugnação às fls. 20/26. Decisão de primeira instância às fls. 122/132, com a seguinte ementa:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
- CSLL*

Ano-calendário: 1998

Ementa: PRELIMINAR. ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.



DECADÊNCIA – CSLL, PIS e COFINS - Ex vi do disposto na Lei nº 8.212/91, o direito de a Fazenda Nacional constituir o lançamento referente a contribuições (CSLL, PIS e COFINS) extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Lançamento procedente”

Ciência da decisão de primeira instância no dia 20.12.2005, à fl. 134 – verso. Recurso a este Colegiado às fls. 135/139, com entrada na repartição preparadora no dia 13.01.2006. Arrolamento de bens às fls. 140/141 e 372/386, com juízo de seguimento à fl. 388.

Nesta oportunidade, aduz, em síntese:

- a) de início, anexa cópias dos processos nº 18471.00229/2004-03 e 18471.002693/2002-64, bem como de suas impugnações e recursos, parte integrante da petição do atual recurso para todos os efeitos legais e cujos termos reitera;
- b) os lançamentos dos aludidos processos são da mais completa improcedência, daí resultando, pelas mesmas razões expostas nos respectivos recursos, a total improcedência do lançamento ora em debate;
- c) no mais, indica a incompetência do agente fiscal que promoveu o lançamento, além da decadência e da falta de fundamentação que pudesse servir para a revisão;
- d) especificamente quanto ao processo nº 18471.002693/2002-64, afirma que não são devidas as importâncias cobradas no lançamento prefalado, daí porque, em consequência, a complementação objeto do presente recurso não pode prosperar;
- e) ao final, rejeita a incidência dos juros com base na taxa Selic, encerrando a manifestação de seu inconformismo com o pedido de anulação do feito em discussão.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro FLAVIO FRANCO CORREA, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço.

De início, aprecio a questão preliminar ao exame do mérito, relativamente à invalidez dos lançamentos de ofício por vícios no procedimento, supostamente alicerçados em condutas funcionais que estariam em desacordo com as normas administrativas que regulam o mandado de procedimento fiscal – MPF.

Observo, no tocante ao suscitado, que, em sede administrativa, já se consolidou a tese de que o mandado de procedimento fiscal – MPF é mero instrumento de controle administrativo, de reconhecida ineficácia sobre a atuação fiscalizadora, a exemplo do que se consignou nas seguintes ementas:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, principalmente, presta-se como um 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 fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF, se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização; isto importa em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento



de créditos tributário apurados. 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 poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Preliminar rejeitada.” (Ac. nº 202-14.693, Relatora Ana Neyle Olimpo Holanda, Sessão de 15.04.2003)

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.” (Ac. nº 107-06.797, Relator Neicyr de Almeida, Sessão de 18.09.2002)

“PRELIMINAR - NULIDADE - 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.” (Ac. nº 106-12.941, Relator Luiz Antonio de Paula, Sessão de 16.10.2002)

“FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF - Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF.” (Ac. nº 105-14.859, Relator Daniel Sahagoff, Sessão de 01.12.2004)

“MPF – DESCUMPRIMENTO DA PORTARIA SRF 1265/99 – NULIDADE – O desrespeito ao prazo previsto na Portaria SRF 1265/99, não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores, porque Portaria do Secretário da Receita Federal não pode interferir na investidura de competência do AFRF de fiscalizar e promover lançamento; ademais, o art. 13 dessa Portaria não traz como consequência a nulidade do ato.” (Ac. nº 108-07.523, Relator José Henrique Longo, Sessão de 10.09.2003)

“NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa, prazo estipulado no MPF, a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.” (Ac. nº 106-13.440, Relator Orlando José Gonçalves Bueno, Sessão de 13.08.2003)



"NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal relativa ao MPF não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, que é regido pelo Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972." (Ac. n.º 102-46.662, Relator José Oleskovicz, Sessão de 25.02.2005)

"NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal." (Ac. n.º 108-08.101, Relator Nelson Lósso Filho, Sessão de 01.12.2004)

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE - A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF é insuficiente para caracterizar o alegado vício formal do lançamento de ofício, efetuado em consonância com o artigo 142 do CTN e com o artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72. Por conseguinte, também não há que se falar em nulidade quanto ao Acórdão de primeira instância, proferido sem violação das normas do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72." (Ac. n.º 108-07953, Relator Margil Mourão Gil Nunes, DOU de 16.09.2004)

Com efeito, o Decreto n.º 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, em seu artigo 10, preceitua que o auto de infração será lavrado por servidor competente. A rigor, contudo, nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.784/99, a competência é exercida pelo órgão estatal, que manifesta a vontade da pessoa jurídica a cuja estrutura pertence. No entanto, não se pode imaginar que o Estado atue sem o agente que executa a função pública, como preposto daquele.



Por isso, no exercício dos poderes que lhe foram outorgados pelo Estado, o servidor não age em seu próprio nome, mas em nome do Estado, através do órgão criado e estruturado em lei para a realização de uma função específica. Aqui, vale destacar o oportuno pronunciamento de José dos Santos Carvalho Filho¹, recordando as lições do consagrado Celso Antonio Bandeira de Mello, *in verbis*:

“O pensamento moderno reside em caracterizar-se o órgão público como um círculo efetivo de poder que, para tornar efetiva a vontade do Estado, precisa estar integrado pelos agentes. Em outras palavras, os dois elementos se reclamam entre si, mas não constituem uma só unidade.”

Este círculo de poderes a que se refere o autor demarca o âmbito da competência administrativa, fundando-se na necessidade de distribuir os inúmeros afazeres decorrentes das funções estatais. Consoante as orientações de todos os autores, ao legislador compete selecionar essas funções, bem como a distribuição das tarefas que lhes são correspondentes entre os órgãos e os agentes que os integram. No ponto, novamente aproveitamos Carvalho Filho², ao prelecionar que, *“enquanto no direito privado a presunção milita em favor da capacidade, no direito público a regra se inverte: não há presunção de competência administrativa; esta há de originar-se de texto expresso*, opinião também esposada Maria Sylvia Zanella Di Pietro³, ao manifestar que *“a competência decorre sempre da lei, afastada que foi a atribuição do Poder Executivo nessa matéria, por força dos artigos 61, § 1º, II, e, e 84, VI, da Constituição Federal e artigo 25 de suas Disposições Transitórias.”*

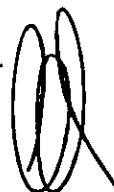
Devidamente separadas essas premissas básicas, colhidas da literatura jurídica, o passo posterior deve ser dado em direção às normas atributivas de competência. A primeira delas é a que traça, afora a existência jurídica do órgão fiscal federal, os poderes que lhe foram reservados, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.003/95, assim dispostos:

“Art. 1º A Secretaria da Receita Federal, órgão central de direção superior de atividade específica do Ministério da Fazenda, diretamente subordinada ao Ministro de Estado, tem por finalidade a administração tributária da União.

¹ Manual de direito administrativo, 6ª edição, Lumen Juris, 2000, pág. 9.

² Ob. cit. pág. 75.

³ Direito administrativo, 12ª edição, Atlas, pág. 188.



Art. 2º Constituem área de competência da Secretaria da Receita Federal os assuntos relativos à política e administração tributária e aduaneira, à fiscalização e arrecadação de tributos e contribuições, bem assim os previstos em legislação específica."

No que toca ao agente público que o legislador segregou dos demais, para o exercício das funções concentradas na Secretaria da Receita Federal, leia-se o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, *verbis*, cuja redação originária surgiu no art. 4º da Medida Provisória nº 1.915, de 29 de junho de 1999, primeira do elenco de uma sucessão de normas provisórias que convalidaram os atos praticados na vigência das anteriores, até a última, a MP nº 46/2002, posterior à Emenda Constitucional nº 32/2001, que se converteu na lei em tela:

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*
- b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem como em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*
- d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas; e*
- e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal; e*



II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal."

Antes desse dispositivo, vigoravam as seguintes normas introduzidas pelo art. 7º da Lei nº 2.354/54, cuja compreensão requer do intérprete a recordação de certas inovações, logo abaixo anunciadas, que se explicam em função das mudanças de concepção que o tempo impôs à Administração Pública. Cuidemos, primeiramente, dos textos originais. Eis as regras mencionadas:

"Art. 7º Suprimam-se na Seção I, do Capítulo II, do Título II, os artigos 124, 136 [...VETADO...] do Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947, e acrescentem-se os seguintes:

"Art. Os agentes fiscais do imposto de renda 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, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações."

"Art. Sempre que apurarem infração das disposições desta lei, os agentes fiscais do imposto de renda lavrarão um auto, o qual escrito com clareza, sem entrelinhas rasuras ou emendas indicará a falta cometida e a norma violada".

(os grifos não estão no original)

Tais preceitos, como se deixou destacado em linhas anteriores, não se desprendem da necessidade de que sejam lidos e interpretados em conjugação com o surgimento da carreira Auditoria do Tesouro Nacional, pelo Decreto-Lei nº 2.225/85, e a edição do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal. Dito isto, vê-se que os dispositivos aludidos foram inseridos no Regulamento do Imposto de Renda de 1994, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, devidamente adaptados ao ambiente normativo então vigente, com a redação reescrita e conveniente ao conjunto de preceitos em vigor, aqui e ali espalhados. Estão eles visíveis nos artigos 951 e 960, *verbis*:



“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 prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.”

“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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.”

No Regulamento do Imposto de Renda de 1999, referidos mandamentos estão literalmente reproduzidos nos artigos 911 e 926.

Sem dúvida, o legislador destinou o lançamento à Secretaria da Receita Federal, dentro da qual os agentes fiscais, ocupando cargos que lhe são próprios, são convocados ao exercício dos poderes-deveres outorgados pelo Estado, visando à realização das atividades inerentes à Administração Tributária da União.

Para o melhor entendimento do ponto de vista aqui iluminado, e com o fim de bem lastrear o voto, creio que ainda é necessário aprofundar a visão acerca da estrutura dessa Secretaria, sem perder de foco o apoio da melhor doutrina. Cabe recordar que a organização em referência se rege por normas regimentais baixadas pelo Ministro da Fazenda, de acordo com a autorização emanada do art. 8º da Lei nº 9.003/95, cumprindo a regra do artigo 87, parágrafo único, I e II, da Carta Magna, sendo composta, segundo a linguagem *interna corporis*, por unidades administrativas, como são qualificadas as coordenações, superintendências, delegacias, inspetorias, alfândegas e agências, que se subdividem, por sua vez, em células menores, buscando-se a racionalidade da execução do trabalho. Di Pietro⁴ colheu de Renato Alessi interessante abordagem sobre organizações que seguem esse modelo,

⁴ Ob. cit. págs. 188 e 189.



enriquecendo o debate com detalhes que se encaixam como luva ao caso concretos. Diz a autora:

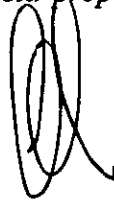
“É interessante a colocação feita por Renato Alessi (1970, t.I:82), aplicável ao direito brasileiro. Ele distingue, dentro da organização administrativa, dois tipos de órgãos:

- a) os que têm individualidade jurídica, pelo fato de que o círculo das atribuições e competências que os integram é marcado por normas jurídicas propriamente ditas (leis);*
- b) os que não têm essa individualidade jurídica, uma vez que o círculo de suas atribuições não está assinalado por normas jurídicas propriamente ditas, mas por normas administrativas de caráter interno, de tal modo que, sob o ponto de vista jurídico, tais órgãos são apenas elementos de um conjunto maior.*

Essa distinção tem, para ele, os seguintes efeitos: as normas jurídicas em matéria de criação ou supressão de órgãos somente se aplicam aos primeiros; os outros podem ser criados e extintos livremente pela Administração.

Além disso, as normas jurídicas sobre competência que tenham caráter propriamente jurídico somente se aplicam aos primeiros. Embora a competência do Poder Executivo tenha sido reduzida a quase nada, em decorrência dos já citados dispositivos constitucionais, isso não impede que se faça, internamente, subdivisão dos órgãos criados e estruturados por lei, como também não impede a criação de órgãos como comissões, conselhos e grupos de trabalho.

Só que, nessas hipóteses, aplicam-se os efeitos já referidos por Alessi, ou seja, a competência, com valor e conteúdo propriamente jurídicos, só existe em relação os órgãos criados e estruturados por lei; com relação aos demais, a competência terá valor meramente administrativo. Em consequência, somente se pode falar em incompetência propriamente dita (como vício do



ato administrativo), no caso em que haja sido infringida a competência definida em lei.

Aplicam-se à competência as seguintes regras:

- 1) decorre sempre da lei, não podendo o próprio órgão estabelecer, por si, suas atribuições;*
- 2) é inderrogável, seja pela vontade da Administração, seja por acordo com terceiros; isto porque a competência é conferida em benefício do interesse público;*
- 3) pode ser objeto de delegação ou de avocação, desde que não se trate de competência conferida a determinado órgão ou agente, com exclusividade, pela lei . ” (grifos no original)*

Não é admissível, em vista do que se expôs, a idéia de que a norma infralegal, expedida pelo órgão fiscal, possa restringir a competência do agente fiscal, quando os limites de sua atuação já mereceram do legislador os devidos contornos, tendo em mira a satisfação dos interesses da coletividade.

Ademais, acrescentem-se aos nossos argumentos os comentários do Coordenador-Operacional do Sistema de Fiscalização, emitidos na Nota/Cofis/13/2000, ao cuidar da Portaria SRF nº 1.265/99, que inovou no âmbito administrativo, com a criação do MPF:

“15. A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, como visto, estabelece normas típicas de administração de recursos, no caso, de Administração Tributária. Portanto, não há qualquer restrição imposta pela referida Portaria às atribuições do Auditor-Fiscal para a realização do lançamento tributário. Não se está a eleger outro agente ou categoria de servidores para a realização do lançamento tributário. O que se busca é o planejamento e a regulamentação desta e de outras atividades inerentes à Administração Tributária.

Esta norma, repita-se, trata de Administração Pública. Neste contexto, é necessária a menção de que, em momento algum, o administrador público pode abdicar de seus poderes, até porque se trata de poder-dever decorrente dos princípios consagrados em nossa Constituição Federal (art.37)”



Perceba-se o que Coordenador-Operacional da Fiscalização ressalta: a Portaria SRF n.º 1.265/99 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto n.º 70.235/72, que tem *status* de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei n.º 9.784/99. Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo. É óbvio que tudo isso que se disse da Portaria revogada também é extensivo à Portaria atual, mera versão retocada da primeira.

Em suma: não há como concordar com o vício alegado, porque a norma do órgão administrativo não se superpõe à lei que estabeleceu os poderes do agente. Nesse sentido, são irreparáveis as palavras do Coordenador-Operacional da Fiscalização, cujo pronunciamento não ultrapassou as fronteiras que definem a atuação legítima do órgão, não impondo barreiras ao exercício da atuação do servidor competente, conforme as regras jurídicas criadas pelo legislador federal.

No ponto seguinte, o argumento da carência de autorização para efetuar novo exame em relação ao mesmo ano – calendário, uma vez que o processo 18741.002963/2002-64 cuida de fatos também ocorridos em 1998. Aqui, entendo, à semelhança da autoridade *a quo*, que o MPF supre perfeitamente a alegada ausência, pois o delegado da unidade local anuiu com a fiscalização empreendida, a teor dos documentos às fls. 01, 03 e 04.

Quanto à suposta falta de fundamentação, reparo que a fiscalizada não foi cautelosa na verificação dos autos, pois o agente fiscal não deixou dúvidas a respeito do fato que imputou à interessada, qual seja, a utilização de saldo de base de cálculo negativa, na determinação da CSSL do período, em montante igual ao utilizado para compensar o precitado tributo, quando de sua opção pelo Refis, conforme a informação que se extrai do processo conexo a este, de n.º



18741. 002693/2002-64, à fl. 400. E justamente no recurso interposto para atacar a decisão de primeira instância quanto ao feito indicado, percebe-se, conforme cópia à fl. 250, a seguinte assertiva da recorrente:

“Quanto à dedução dos prejuízos fiscais do valor apurado no lançamento de ofício, efetuado em 2002, pelo Sr. Agente Autuante, que já teriam sido utilizados no REFIS, não há como modificar a decisão recorrida, dado que não pode ser agravada a autuação”

Nesse sentido, é nítido que a recorrente soube compreender os fatos de que se defende, o que denota que não há espaço à idéia de que a redação da autuação acarretou prejuízo à defesa. Ao contrário, a interessada demonstra que bem alcançou as razões do presente lançamento, o que derruba sua tese de nulidade.

Sobre a decadência, cabe-me ressaltar, antes de tudo, o pronunciamento do STF, quando do julgamento do RE n.º 146.733, Relator Ministro Moreira Alves:

“Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88. - Não é inconstitucional a instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária.”

Malgrado já tenha defendido a tese de que a caducidade do lançamento de ofício, relativamente à contribuição em tela, há de seguir o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, compreendo, porém, que não se deve converter o resultado de um processo em verdadeira loteria, ao sabor de cada Câmara, mantendo opinião que já se verificou superada no correr dos tempos, como se estivesse tratando de hipóteses abstratas, livres de qualquer compromisso com a realidade, dificultando a rapidez da solução do litígio, abarrotando as prateleiras das instâncias superiores com posições sabidamente minoritárias. Com o foco na necessidade de logo pacificar os conflitos, assimilei a orientação já sedimentada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, tomando o seguinte rumo, bastante definido na jurisprudência:

“CSL / COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4º do CTN” (Acórdão CSRF n.º 01-05163, Sessão de 29.11.2004)

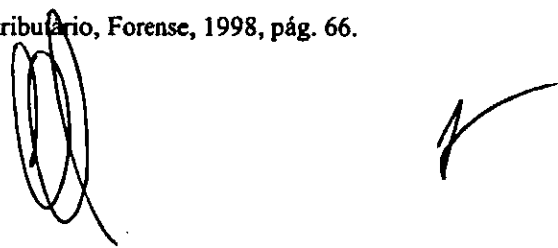


“DECADÊNCIA - CSLL e COFINS - Considerando que a CSLL e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN” (Acórdão nº 108-07883, Relatora Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Sessão de 08.07.2004)”

Em respeito, pois, à eficiência, e, nesse sentido, curvando-me ao mandamento inscrito no artigo 5º, LXXVIII, da Carta Magna, com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, mediante o qual o Constituinte Derivado assegurou a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação, acompanho a corrente já firmemente alicerçada na jurisprudência, que se vale do artigo 150, § 4º, do CTN, no que toca à decadência da CSLL, já que o legislador ordinário atribuiu ao sujeito passivo o dever de antecipar o tributo, sem o prévio exame da autoridade fiscal. Isso não significa, todavia, que o descumprimento ao dever de promover as referidas antecipações, por parte do contribuinte, modifique o regime jurídico do lançamento, uma vez que a lei não prescreveu a efetividade dos recolhimentos como condição de sujeição a essa modalidade, e sim a sua obrigatoriedade, a não ser que se acolhesse a idéia absurda da prevalência da vontade do administrado na determinação do regime.

O lançamento é um ato administrativo de aplicação da lei tributária material, como ensina Alberto Xavier³, idéia *“suficientemente compreensiva para abranger, na sua unidade, as diversas operações exemplificativamente referidas no art. 142 do CTN, e que não passam de momentos lógicos do processo subsuntivo”*: a constatação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo. O que a lei espera, quando o regime do tributo se amolda ao designado lançamento por homologação, é a adequação espontânea do destinatário do preceito legal ao cumprimento da obrigação de antecipar o tributo, procedendo, para tanto, ao conjunto de operações anteriormente indicadas, sem o auxílio do Fisco. Se frustradas as expectativas da lei, em razão da desobediência do sujeito passivo, o regime legal do tributo permanece inalterado, conforme a moldura que lhe deu o Poder Legislativo, no exercício de sua competência.

³ Do lançamento- teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário, Forense, 1998, pág. 66.



Feitos os destaques a que me referi, com o apoio da doutrina e da jurisprudência, cumpre-me assinalar que o tempo já havia fulminado o direito estatal ao lançamento de ofício após o término de 2003, ao passo que o lançamento data do dia 05.03.2004, motivo pelo qual devo reconhecer a nulidade suscitada pela recorrente.

Diante do exposto, DOU provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência.

É como voto.

Sala das Sessões, em 30 de março de 2007


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

