



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	07 / 12 / 05
VISTO	

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

Recorrente : RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA (atual
denominação de RDC SUPERMERCADOS LTDA.)
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
O mandado de procedimento fiscal não configura parâmetro de aferição de validade de ação fiscal implementada pela Fazenda Pública Federal, na medida em que configura instrumento interno do órgão tributante simplesmente para distribuir atividades entre os agentes que se incumbem de deslanchar as funções próprias do setor. Não se pode associar falha relacionada ao mandado de procedimento fiscal com o encargo legal de promover lançamentos, impingindo nulidade ao respectivo processo administrativo tributário. **Preliminar rejeitada.**

COFINS. CONECTÁRIOS LEGAIS. I. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa SELIC. Precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC.

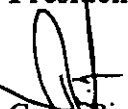
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RDC FOCCAR FACTORING FOMENTO COMERCIAL LTDA. (atual denominação de RDC SUPERMERCADOS LTDA).**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade.** Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López (Relatora). Designado o Conselheiro Cesar Piantavigna para redigir o voto vencedor; e **II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2004


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Cesar Piantavigna
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/mdc

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
2º Conselho de Contribuintes	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	06 / 05 / 05
VISTO	

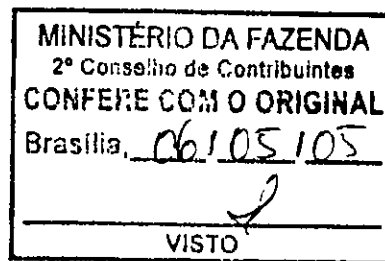


Processo nº : 18471.001416/2002-34

Recurso nº : 122.807

Acórdão nº : 203-09.898

Recorrente : RDC SUPERMERCADOS LTDA.



RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 01/04/2000 a 31/01/2002.

O auto de infração foi lavrado com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do Processo nº 99.0007678-8 da 8ª Vara Federal (art.151, incisos II e IV do CTN).

No “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” (fls 143/144), a autoridade fiscal autuante apresentou os seguintes fatos e enquadramento:

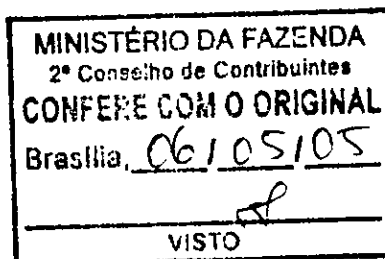
a) Atendendo ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.90.00-2002-01733-9, foram efetuadas as verificações preliminares, na empresa em epígrafe, e após analisar, por amostragem, os livros e documentos da empresa, constatamos que comparando os valores declarados e/ou recolhidos a título de COFINS, com os valores devidos pela empresa no período de 01/01/2000 a 31/12/2001, e informados nas planilhas de fls.86/88, foram encontradas algumas diferenças que deixaram de ser recolhidas por força de medida judicial;

b) Em decorrência da ação judicial, foi lavrado o presente Auto de Infração, com exigibilidade suspensa, por força da Medida Liminar concedida, de acordo com o artigo 151, inciso IV do CTN.

O enquadramento legal da presente autuação foi: Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/99, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Irresignada com o lançamento consubstanciado no Auto de Infração supramencionado, a interessada apresentou a petição impugnatória de fls. 186/200, alegando que:

1) os procedimentos fiscais referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – que tem como finalidade, dentre outras, a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo – são instaurados por meio de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que, por seu turno, pode adotar um dos seguintes critérios no que diz respeito à definição do tributo, período e matéria a ser apurados: (a) não fazer qualquer especificação sobre o tema, hipótese em que vigorará a regra geral, ou seja, a verificação de correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação a todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos últimos cinco anos; ou (b) definir, expressamente, o tributo e o período a serem verificados (regra especial), hipótese em que deverão ser respeitados os limites traçados pela própria fiscalização;



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

2) o suposto crédito tributário de COFINS, objeto do auto de infração ora impugnado, foi identificado, conforme expressamente reconhece a autoridade fiscal, em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.90.00-2002-01733-9. É de se ver, entretanto, que o referido MPF adotou a regra especial de verificação, fixando, expressamente, o tributo e o período de apuração a serem fiscalizados, a saber: IRPJ, 01/2000 até 12/2000. Nesse contexto, jamais poderiam as autoridades administrativas incluir, no mesmo MPF, tributos e períodos de apuração diversos, e efetuar posterior lançamento, como ocorreu no caso em tela em relação à COFINS, o que macula de nulidade a autuação;

3) vale dizer: em tendo a fiscalização, buscando melhor atender suas conveniências, optado por não utilizar a regra geral de verificação, a qual, como já salientado, dá-lhe a prerrogativa de fiscalizar todos os tributos e contribuições de competência da Secretaria Federal, nos últimos cinco anos, preferindo delimitar, expressamente, o tributo e o período a serem averiguados, deverá respeitar os limites por ela própria traçados, abstendo-se de incluir, no mesmo MPF, tributos e períodos de apuração diversos;

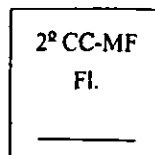
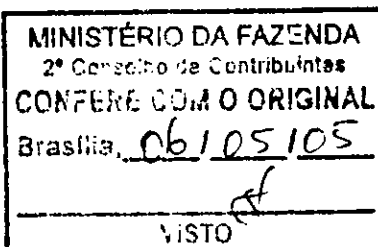
4) conforme o § 1º do artigo 7º da Portaria SRF nº 3007, de 26 de novembro de 2001, ainda que se possa cogitar da existência de regra geral de verificação, a utilização desta, especialmente em relação ao objeto do procedimento fiscal a ser realizado, não é aceita pela administração tributária, o que fica claro ao se determinar, com todas as letras, que o MPF indicará o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado;

5) vigorasse, indistintamente, a regra geral de verificação, podendo o Fisco fiscalizar, num mesmo procedimento fiscal, todos os tributos e contribuições apurados pela Secretaria da Receita Federal, não teria o Fisco, deliberadamente, determinado como requisito do MPF a indicação específica do tributo ou contribuição a ser objeto de análise;

6) extrai-se do § 2º do já citado artigo 7º da Portaria SRF nº 3007/2001, que fixado o período de apuração do MPF, deve a fiscalização ater-se, única e exclusivamente, a valores computados na escrituração contábil e fiscal do período delimitado, sob pena de nulidade. Tanto é verdade essa afirmação que se admite, eventualmente, a análise de livros e documentos atinentes a outros períodos, não com a finalidade de verificar o cumprimento de obrigações a estes relativas, mas sim, com o objetivo único de verificar fatos que deram origem a valores computados na escrituração contábil e fiscal do período delimitado;

7) em síntese: fixado o período de apuração no MPF, a ele deve restringir-se toda a fiscalização e eventuais posteriores lançamentos, sob pena de nulidade destes. Admite-se, eventualmente, a análise de livros e documentos relativos a outros períodos que não o estipulado, sempre com o objetivo de constatar a regularidade das obrigações fiscais atinentes ao período fixado, únicas que poderão ser objeto de lançamentos futuros;

8) nesse contexto, vale salientar que, pudesse o Fisco "alargar", livremente, o objeto de um procedimento fiscal, seria totalmente inútil a previsão do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), criado, exatamente, para atender situações nas quais, durante um procedimento fiscal em que se averigua determinado tributo ou contribuição, de um determinado período, vislumbra-se a necessidade de analisar períodos diversos, ou ainda, tributos e contribuições diversos, citando o artigo 10º da Portaria SRF nº 3007/2001;



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

9) dúvidas não restam, pois, que uma vez definido o tributo e o período de apuração objeto de um procedimento fiscal (no caso concreto IRPJ/2000), ao fisco não é dada a prerrogativa de fiscalizar e lançar tributos diversos (COFINS/2000, 2001 e 2002 como ocorreu no caso em tela), o que macula de nulidade a autuação. Fosse do interesse das autoridades fiscais verificar tributo outro que não aquele incluído no MPF, efetivando posterior lançamento, deveria obrigatoriamente, ter expedido MPF Complementar, nos termos do mencionado artigo 10º da Portaria SRF nº 3007/2001;

10) vale lembrar, diga-se de passagem, que as autoridades administrativas optaram por regulamentar, tão detalhadamente, as regras atinentes ao procedimento fiscal, exatamente para evitar desorganização e insegurança, seja para os contribuintes, seja para o próprio Fisco, sendo inaceitável que este se furte de cumpri-las, como ocorreu no caso sob exame, no qual, repita-se, realizou-se lançamento de tributo não integrante do procedimento fiscal, o que implica nulidade do auto de infração;

11) seguindo essa linha de raciocínio, confira-se o entendimento da Administração Tributária no sentido de que o procedimento fiscal só engloba o tributo, o período e a matéria nele expressamente inseridos, citando Parecer Normativo relacionado na obra Processo Administrativo Fiscal – Manual, de Luiz Henrique Barros de Arruda, além de mencionar ementa de Acórdão do Conselho de Contribuintes;

12) ante o exposto, é a presente para requerer seja reconhecida e declarada a nulidade do auto de infração ora impugnado, lavrado com fins de constituição de crédito da COFINS, dos períodos de 2000, 2001 e 2002, tendo em vista que o procedimento fiscal que serviu-lhe de fundamento, englobava, única e exclusivamente, o IRPJ, período de 2000;

13) na hipótese de não ser declarada a nulidade do lançamento, o que se admite por amor ao debate, não há como prevalecer a aplicabilidade da Taxa SELIC como sucedânea dos juros moratórios, independentemente, para essa discussão, o fato da matéria em análise ser objeto de discussão judicial, o que, em tese, impediria a Impugnante de discutir, administrativamente, a questão da constitucionalidade do aumento da base de cálculo e da alíquota da COFINS implementado pela Lei nº 9.718/98;

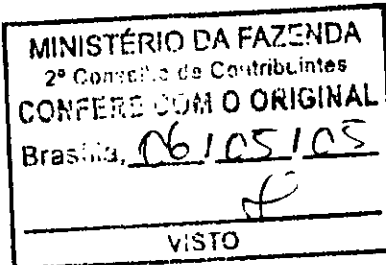
14) não é necessário muito esforço para se verificar que a aplicação da Taxa Selic sobre o valor do principal acarreta substancial majoração do débito, especialmente se comparada à aplicação da taxa de juros prevista no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, cujo percentual é de 1% (um por cento) ao mês;

15) ocorre que a Taxa Selic é absolutamente inaplicável para fins tributários, uma vez que foi instituída pela Banco Central do Brasil como índice de remuneração de aplicadores ou investidores em títulos do Tesouro Nacional, e não para ser aplicada como taxa de juros incidente sobre débitos de natureza tributária;

16) ademais, a Taxa Selic não é uma taxa de juros pura e simplesmente, porque, ainda que seus componentes não estejam qualitativa e quantitativamente discriminados, pode-se inferir que é composta por uma taxa de juros de natureza remuneratória – e não moratória – e também por uma espécie de índice de correção monetária. Assim, não obstante a taxa referencial Selic ser materializada, via lei ordinária, como juros moratórios que devem incidir sobre débitos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

tributários, ela não possui tal natureza, por traduzir fenômeno monetário de pagamento pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório;

17) a natureza remuneratória da Selic fica evidenciada pela forma em que é calculada, qual seja, pela variação do rendimento do valor de mercado de diversos títulos públicos, em cujo sistema apenas as instituições financeiras, Banco Central, Tesouro Nacional, Estados e Municípios podem participar. O Banco Central, como instituição regulamentadora e controladora da Selic, não só pode dirigir o resultado da taxa, como, inclusive, manipulá-lo, o que lhe retira a indispensável credibilidade para que seja usada como juros de mora para reajuste de débitos fiscais;

18) por outro lado, a Taxa Selic nem mesmo foi instituída por lei, mas sim através de resoluções e circulares do Banco Central do Brasil, o que já está a evidenciar sua inaplicabilidade para efeitos fiscais. Isto porque, em matéria tributária, tanto a correção monetária quanto os juros de mora devem estar previstos em lei, de conformidade com princípio da estrita legalidade. Portanto, não tendo sido criada por lei, e mais especificamente para fins tributários, a Taxa Selic não pode ser aplicada para efeito de cálculo de juros incidentes sobre débitos fiscais federais, sob pena de violação do princípio constitucional da legalidade em matéria tributária;

19) ressalte-se que o Superior Tribunal de Justiça acolheu arguição de inconstitucionalidade relativa à aplicação da Taxa Selic para fins tributários, transcrevendo ementa do Rec. Especial nº 215.881/PR, julgamento em 17/02/2000, sendo relator o Ministro Franciuli Netto; e

20) em face de todo o exposto, é a presente para, reconhecendo-se a nulidade do auto de infração e, pois, a insubsistência do crédito tributário constituído a título de COFINS, seja a exigência fiscal integralmente cancelada, ou, caso assim não se entenda, seja afastada a aplicação da Taxa Selic.

Por meio do Acórdão DRJ/RJ02 nº 1.165, de 11 de outubro de 2002 os membros da 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - II, por unanimidade de votos, rejeitaram a nulidade suscitada, consideraram procedente o lançamento quanto à incidência da taxa selic; declarando definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário referente à COFINS, visto não ter sido objeto de contestação. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/01/2002

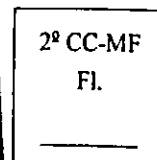
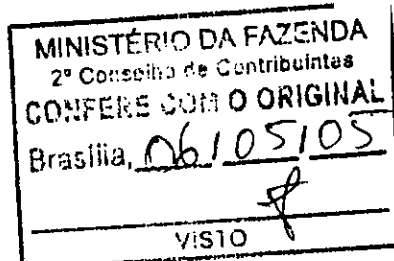
EMENTA: NULIDADE. VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. EMISSÃO DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) SOMENTE PARA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO.

É improcedente a alegação de nulidade e cancelamento do Auto por conta do exame feito à guisa de verificações obrigatórias, de um dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, autorizadas em mandado de procedimento fiscal emitido para outro tributo federal.

NULIDADE DA AÇÃO FISCAL.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

Não provada violação das disposições contidas nos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A partir de abril de 1995, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determina..

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – *Considera-se definitivamente constituído o crédito tributário, quando não expressamente impugnado pelo sujeito passivo.*

Lançamento Procedente.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso pelo qual repisa os argumentos apresentados por ocasião de sua impugnação. Nesse sentido, requer a nulidade do auto de infração em razão de irregularidades no MPF e, caso assim não se entenda, seja afastada a aplicação da SELIC.

À fl. 281 a informação de que em virtude de alteração contratual deixou de ter bens em seu ativo permanente, razão pela qual deixou a contribuinte de proceder ao arrolamento de bens e direitos do valor correspondente a 30% da exigência fiscal. Referida informação foi posteriormente confirmada por meio de Diligência, resultante da Resolução nº 203-00.342.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06/05/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

VOTO DA RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
VENCIDA QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

Consta dos autos que a lavratura do Auto de Infração teve como objeto constituir o crédito tributário suspenso por liminar, referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de 01/04/2000 a 31/01/2002, visto a discussão na esfera judicial das alterações introduzidas pela Lei nº 9.718/98, mediante o MS nº 99.0007678-8.

As matérias objeto de análise recursal dizem respeito: I- Em preliminar; da nulidade do auto de infração por irregularidades ocorridas no MPF e II- no mérito; da aplicabilidade da taxa SELIC.

Passo à análise das matérias:

I – Em preliminar - Da nulidade do auto de infração - MPF

A matéria, pela qual admito que no passado, por falta de um estudo mais aprofundado, levou-me a registrar entendimento diverso ao aqui exposto, diz respeito às irregularidades no MPF e seus efeitos no lançamento fiscal.

Segundo alguns autores, dentre os quais ROQUE ANTONIO CARRAZZA e EDUARDO D. BOTALLLO¹ o Mandado de Procedimento Fiscal é formalidade imprescindível para a validade da autuação fiscal. Nesse sentido:

"... 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.

Partindo da denominação que lhe foi cuidadosamente atribuída pelo Senhor Secretário da Receita Federal quando da sua criação, de pronto é possível acenar

¹ (Carrazza, Roque Antonio; BOTALLLO, Eduardo D. Mandado de Procedimento Fiscal e Espontaneidade, Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Oliveira Rocha Comércio e Serviços, maio de 2002. nº 80. p. 104).



MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06/05/05 VISTO
--

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

que mandado traduz uma determinação de fazer, uma ordem exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado.

Diante do acima registrado, impõe-se que se aprecie a questão em razão do princípio da estrita legalidade dos atos administrativos.

Como dos autos se infere, o procedimento de ofício de que se está aqui a tratar foi instrumentado pelo mandado de procedimento fiscal às folhas 01 a 02. Por estes documentos se percebe que foi demandada, inicialmente, a realização de fiscalização relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, em relação ao ano-calendário de 2000.

Tem-se, assim, que havia autorização expressa para a abertura de procedimento fiscal, em relação ao IRPJ, período de apuração de 01/2000 até 12/2000.

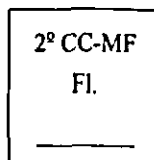
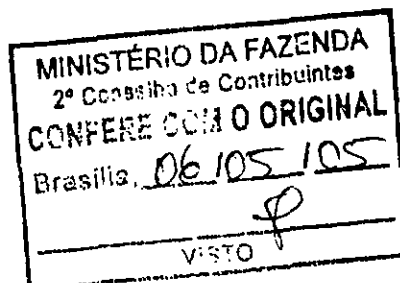
Ocorre que, como do conteúdo das peças carreadas ao processo se constata, tem-se aqui não um procedimento associado à fiscalização do IRPJ, mas de exação distinta, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; e mais, tem-se procedimento fiscalizatório e exigência fiscal formalizados em relação a período-base não contemplados no MPF, qual seja o de 2001 e 2002.

Retornando no tempo, desde a edição da Portaria SRF n.º 1.265, de 22/11/1999 (com produção de efeitos a partir de 01/12/1999, ex vi de seu artigo 22), os procedimentos de ofício conduzidos no âmbito da Secretaria da Receita Federal demandam a prévia emissão de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, como se depreende do caput do artigo 2.º 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.

O dispositivo é claro: o procedimento é executado em nome da SRF e instaurado mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. A conclusão primeira que se pode extrair deste comando é a de que se está diante de uma verdadeira regra de atribuição de competência aos Auditores Fiscais da Receita Federal. Aqui está a verdadeira natureza jurídica do MPF. Por meio dele integraliza-se a competência do AFRF para a execução de uma ação fiscal concreta, posto que à atribuição genérica insculpida no artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN é somada a competência específica transferida pelo sujeito ativo da relação jurídico-tributária para a execução de uma atividade previamente selecionada por via do planejamento institucional.

Tal natureza desqualifica a idéia de que o MPF seria, a exemplo das antigas Fichas Multifuncionais - FM, instrumento de controle interno da Administração Tributária, e que sua falta, ou sua emissão irregular, nenhuma repercussão concreta teria sobre o lançamento que pretensamente instrumentaria. Pelo contrário, o MPF é, sim, instrumento de legitimação da atuação do AFRF, que sem ele fica impossibilitado de agir concretamente. Tal ponto de vista fica corroborado pela manifestação do próprio Poder Executivo Federal - ente responsável pela criação do MPF - que, na Mensagem n.º 11, de 09/01/2001, ao justificar o veto presidencial a um dos dispositivos de uma lei em tramitação, assim expôs:



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

[...]

Preliminarmente, cumpre afirmar que a atuação da Secretaria da Receita Federal é pautada sob os princípios constitucionais e éticos impostos ao Poder Público e a seus agentes, em especial os da impessoalidade, da moralidade, da legalidade e, no caso específico, dos sigilos funcional e fiscal, o que garante a preservação integral da privacidade dos contribuintes.

Ademais, a partir da instituição do Mandado de Procedimento Fiscal –MPF, por meio da Portaria SRF n.º 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. [...] (negrito, não do original)

Assim, a caracterização do MPF como uma das fontes de competência dos AFRF deflui não apenas da ordem jurídica, mas também da própria intenção expressa de forma literal pelo Poder Executivo Federal. Ao enfatizar a importância do MPF na relação entre Administração e contribuinte e ao destacar que sua emissão não compete ao agente encarregado de sua execução, não está o Poder Executivo atribuindo-lhe mera relevância interna *corporis*, mas status de uma verdadeira garantia ao contribuinte, o que repercute, na esfera das atribuições dos agentes fiscais, na forma de uma inquestionável delimitação de competência. Não seria razoável imaginar o uso da adjetivação “marco histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes” para fins de caracterização de um mero controle interno.

O teor da importância atribuída pelo Poder Executivo Federal ao MPF não é passível de aferição apenas em face da exposição de motivos acima indicada. Em 10/01/2001, o Presidente da República, ao regulamentar, pelo Decreto nº 3.724, o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (que trata da requisição, acesso e uso, por parte da Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços de instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas), expressamente condicionou a 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.

§ 1º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFEELE COM O ORIGINAL Brasília, 06/05/05 VISTO <i>sf</i>

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo. [...] (negrito, não do original)

Com tal disposição legal, percebe-se que ter o MPF como mero controle administrativo representaria admitir o fato, inusitado, de que o Presidente da República estaria a imiscuir-se em assuntos relacionados com a mera operacionalização prática das rotinas internas da Secretaria da Receita Federal. A tal, entretanto, não se pode chegar. Quando o chefe do Poder Executivo estabelece a obrigatoriedade da emissão prévia do MPF, o faz, inquestionavelmente, querendo afirmar que o desrespeito a tal comando deve ter como resultado a invalidação do ato administrativo inquinado.

A respaldar a imprescindibilidade da existência de MPF emitido previamente para fins de validação do procedimento está o artigo 20 da Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001. Veja-se:

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. (negrito, não do original)

Daí, se concluir que, em sentido contrário, que diante da inexistência do MPF não se pode ter por convalidado o procedimento fiscal.

Como exemplo complementar da amplitude assumida pelo Mandado de Procedimento fiscal, tem-se que no âmbito da legislação que rege o contencioso administrativo fiscal do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, está ele, também lá, definido como pré-requisito à instauração de ação fiscal, aparecendo como elemento imprescindível à validação dos procedimentos de ofício; neste sentido, sua ausência é causa de nulidade do lançamento, como se infere do artigo 28 da Portaria MPAS nº 357, de 17/04/2002:

Art. 28 – São nulos: [...]

III – o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF; [...] (grifou-se)

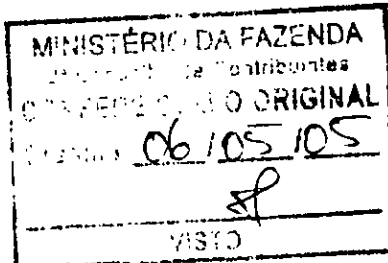
No âmbito da SRF, a imprescindibilidade do MPF está hoje minudentemente expressa também na Portaria COFIS n.º 28, de 31/05/2002, como se pode inferir da análise dos seguintes dispositivos:

Art. 23. Os procedimentos de fiscalização e de diligência serão realizados a partir de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos da Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

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.

sf



Processo nº : 18471.001416/2002-34

Recurso nº : 122.807

Acórdão nº : 203-09.898

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.

Art. 25. A lavratura de Auto de Infração deverá ser efetuada de acordo com o contido no MPF-Fiscalização e seus complementares.

Dos dispositivos transcritos tem-se, assim, os seguintes comandos: (a) procedimentos de fiscalização têm de ser instaurados por via de MPF; (b) a fiscalização deverá limitar-se ao proposto na ação fiscal; (c) havendo indícios de ilícitos que extrapolem os limites iniciais da ação fiscal, deve o AFRF representar ao seu chefe imediato, com o fim de que seja emitido MPF-C que amplie o procedimento em relação ao fiscalizado ou de que seja emitido novo MPF-F para o início de ação fiscal em relação a terceiros; e (d) o auto de infração deve se restringir aos limites do MPF-F e seus eventuais complementares.

Por outro lado, voltando-se aos autos, importante mencionar que a Portaria SRF nº 1.265/99 traz algumas exceções que precisam ser compulsadas a fim de que se verifique se o procedimento aqui discutido não está entre elas.

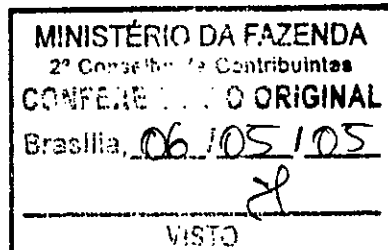
A primeira exceção é a constante do artigo 9.º da retromencionada Portaria. Lá está expresso:

Art. 9.º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, 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.

Como se vê, trata o dispositivo da hipótese de se ter infrações formalizadas por decorrência. Neste caso, constatado que a infração diagnosticada em relação a um tributo incluído em MPF regularmente emitido, conforma-se como infração referente a outras exações não incluídas de forma explícita no mandado, há que se ter estas como constantes de forma implícita neste mesmo mandado. O requisito, entretanto, é claro: a caracterização da infração deve se dar com base nos mesmos elementos de prova; havendo necessidade de alguma prova complementar ou específica, a relação de decorrência desaparece e a exação, para ter exigências em relação a ela formalizadas, passa a demandar MPF específico.

Confrontando-se esta primeira exceção com o caso concreto que aqui se tem, conclui-se que não acoberta ela o procedimento fiscal em análise. É que como do auto de infração se infere, não se tem o lançamento da COFINS efetuado como decorrência de procedimento relativo ao IRPJ ou produzido com base em elementos coletados em ação fiscal específica deste tributo. O que se tem, e isto sim, é uma verdadeira ação fiscal vinculada, em tudo e por tudo, à COFINS, como se conclui das infrações listadas no "Termo de Verificação Fiscal", às folhas 83/88.

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



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

Art. 7.º [...]

§ 1.º 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 entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, observados os modelos constantes dos anexos I e III desta Portaria. (grifou-se)

Está-se aqui diante da figura que se convencionou chamar de “verificações obrigatórias”, cuja efetivação prática independe da emissão de MPF especificando o tributo ou contribuição a serem verificados. Tais verificações obrigatórias, assim tratadas como uma rotina de fiscalização, acabaram por ser incorporadas ao texto padrão dos MPF; tanto é assim que o mandado que pretensamente instrumenta o presente procedimento (folha 01), além de definir como âmbito da ação fiscal o IRPJ no ano 2000, traz menção expressa à realização das verificações obrigatórias, nos seguintes termos:

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

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

Esta extensão do significado das verificações obrigatórias está corroborada pelo que consta do artigo 15 da Portaria COFIS n.º 28, de 31/05/2002:

Das Verificações Obrigatórias

Art. 15. Dentre as verificações previstas na Operação Fiscal “Verificações Preliminares”, são de execução obrigatória aquelas consistentes no cotejo entre os valores constantes da declaração de Créditos e Débitos 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.

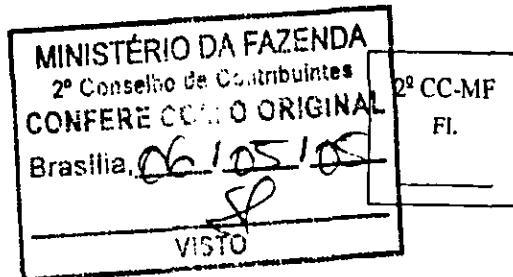
[...]

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

À evidência, limitam-se as verificações obrigatórias ao cotejamento entre valores declarados/pagos/recolhidos e aqueles constantes das declarações entregues à SRF ou da escrituração do sujeito passivo. Assim, qualquer procedimento que extrapole tais estritos limites deve, necessariamente, estar instrumentado por MPF específico, com definição minudente do tributo ou contribuição a ser fiscalizado e dos períodos-base alcançados pela ação de ofício.



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898



Assim definida a extensão do que sejam as verificações obrigatórias, pode-se dizer que o procedimento fiscal que aqui se tem em mira se conformaria como tal? Certamente não. O lançamento se deu em face da constatação da ocorrência de situações distintas, como o ajuizamento de ação judicial e utilização de compensação de IPI (fl. 86). Portanto, constatação de fatos que restaram caracterizadas por elementos externos à escrituração e às declarações da contribuinte, não tendo havido um mero cotejamento entre registros produzidos pelo sujeito passivo, mas verdadeira recomposição de bases de cálculo pela apresentação de planilhas fornecidas pela contribuinte. Nestes termos, há que se concluir que também nesta segunda exceção à regra do artigo 2º da Portaria SRF nº 1.265/99 não pode o presente procedimento fiscal se esconder.

A terceira exceção é, na verdade, um grupo de exceções, e consta do artigo 11 da mesma Portaria SRF nº 1.265/99:

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.

Parágrafo único. A diligência decorrente dos procedimentos fiscais de que trata este artigo será realizada mediante a emissão do MPF-D.

Entretanto, uma análise do conteúdo literal do dispositivo acima transcrito permite inferir, sem dificuldades, que nenhuma das hipóteses ali indicadas tem a ver com o procedimento fiscal aqui apreciado.

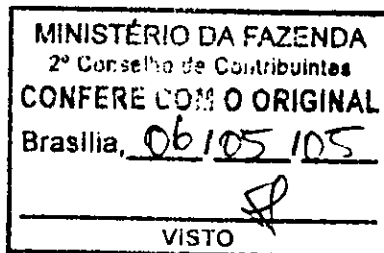
Diante, assim, da constatação de que nenhuma das exceções à obrigatoriedade do MPF se aplica ao caso concreto que aqui se tem, e diante, também, da clara extrapolação dos limites postos pelos MPF, cumpre que se conclua que o auto de infração padece de vício insanável – posto que efetuado ao desabrigo 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.

Nessa linha de entendimento, já decidiu o Conselho de Contribuinte, por meio do Acórdão 101-94116, Recurso de ofício nº 13052, Sessão de 27/02/2003, que: “*Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - Afora as hipóteses de expressa dispensa do MPF, é inválido o lançamento de crédito tributário formalizado por agente do Fisco relativo a tributo não indicado no MPF-F, bem assim cujas irregularidades apuradas não repousam nos mesmos elementos de prova que serviram de base a lançamentos de tributo expressamente indicado no mandado. Recurso de ofício a que se nega provimento.*”

Naquele caso, a Turma de Julgamento, também declarou nulo, por vício formal, o lançamento de IRPJ, pelo fato de o Mandado de Procedimento Fiscal indicar como tributo a ser examinado, o IPI. Em razão dessa declaração de nulidade é que foi interposto recurso de ofício e negado o provimento.



Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898



Brilhantes são também as conclusões do Prof. José Antônio Minatel (Processo Administrativo Fiscal – Vol VI – Dialética) ao mencionar que a expedição do MPF, assim como a autorização para reexame de período já fiscalizado, longe de mero ato de controle interno, exterioriza uma ordem do superior hierárquico ao agente subordinado, veiculada por meio de ato administrativo concreto, individual, da categoria dos "atos propulsivos", porque imprescindível para dar partida ao procedimento de fiscalização, ressalvadas as hipóteses excepcionadas pelo próprio ato normativo que regulamenta a sua expedição. E conclui que o MPF é ato administrativo necessário para atribuir condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, pelo que se traduz em ato preparatório e indispensável à produção de fatos subseqüentes, como é exemplo o lançamento.

E na seqüência, ensina o doutrinador, que a exigência de MPF, como condição de validade do procedimento fiscal, não agride, nem limita a competência dos agentes do Fisco, que é dada pela lei, regulando apenas a forma do exercício dessa competência, atribuindo condições de procedibilidade dentro dos quadrantes determinados pelo interesse público, princípio que se sobrepõe à possível discricionariedade dos auditores na seleção dos sujeitos passivos que serão objeto de exame do cumprimento de suas obrigações tributárias.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário de forma a declarar a nulidade do lançamento objeto do auto de infração.

Apenas, admitindo-se a hipótese de ser vencida pelos meus pares, passo ao mérito, argüido pela contribuinte.

II- Da aplicabilidade da taxa SELIC

A priori, cabe indagar se o direito de defesa da contribuinte no processo administrativo é tão amplo que abrangeria até a discussão relativa à inconstitucionalidade das leis. É necessário analisar esta questão com o devido cuidado. Há casos em que inexistem dúvidas quanto à não aplicabilidade da lei frente à interpretação da Constituição Federal, razão pela qual, algumas matérias tem sido objeto de apreciação pelos julgadores administrativos.

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei Fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma jurídica, cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

Marçal Justen Filho defende que a recusa de apreciação da constitucionalidade da lei no âmbito administrativo deve ser afastada. Em sua opinião, "a existência de regra explícita produzida pelo Poder Legislativo não exime o agente público da responsabilidade pela promoção dos valores fundamentais. Todo aquele que exerce função pública está subordinado a concretizar os valores jurídicos fundamentais e deve nortear seus atos segundo esse postulado. Por isso, tem o dever de recusar cumprimento de leis inconstitucionais".²

² JUSTEN FILHO, Marçal. Revista Dialética de Direito Tributário nº 25. Artigo "Ampla defesa e conhecimento de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo". p. 72/73. São Paulo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06/05/05 VISTO
--

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

Por outro lado, é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário.³ Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Ademais, prevê a Constituição que se o Presidente da República entender que determinada norma a contraria deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que, ao tomar posse, comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art 78). Com efeito, se o Presidente da República, que é responsável pela direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II, da CF/88 e tem o dever de zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis que entenda inconstitucionais, decide não o fazer, há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou.⁴

Em face disso, existindo dúvida, os Conselhos de Contribuintes têm decidido de forma reiterada no sentido de que não lhes cabe examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos, como se depreende do Acórdão nº 202.13.158, de 29 de agosto de 2001, a saber:

"PIS - (...) NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal. Recurso a que se dá provimento parcial."

Diante dos fatos, tenho me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal. Desse modo, as referidas arguições de inconstitucionalidades deverão ser feitas perante o Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo fiel cumprimento das leis.

Por outro lado, nesse contexto apresentado, há de ser noticiado precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujo excertos da ementa possuem a seguinte redação:

(...) III – É devida a aplicação da taxa SELIC na hipótese de compensação de tributos e, mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal. Ademais, a aplicabilidade da aludida taxa na atualização e cálculo de juros de mora nos débitos fiscais decorre de expressa previsão legal, consoante o disposto no art. 13, da Lei nº 9.065/1995.

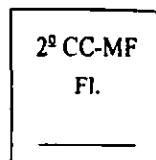
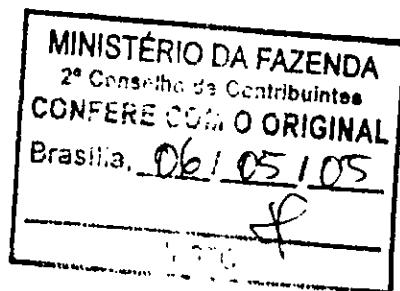
³ Cabe ao Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o artigo 102, I, da CF, processar e julgar a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

⁴ Ver a respeito, Acórdão nº 201-72.596 do Segundo Conselho de Contribuintes.



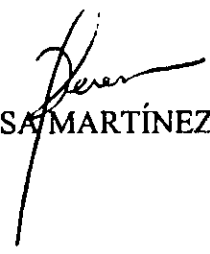
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898



Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso de forma a declarar a nulidade do lançamento contido no auto de infração. Em sendo vencida, pela aplicabilidade da taxa SELIC.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06/10/5105 VISTO
--

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

VOTO DO CONSELHEIRO CESAR PIANTAVIGNA
DESIGNADO QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Segundo sustentado no recurso voluntário a ação fiscal que originou o lançamento tributário em exame indisporia de validade à conta de vício relacionado ao mandado de procedimento fiscal orientador do trabalho fiscalizatório.

Sem entrar nos pormenores da alegação, antecipo que o mandado de procedimento fiscal não é parâmetro de aferição da competência de agente que subscreve auto de infração.

Ao estabelecer os aspectos necessários ao auto de infração o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, estabeleceu que *“o auto de infração será lavrado por servidor competente...”*.

Ao preceituar as competências dos auditores da Receita Federal, precisamente dos auditores do Tesouro Nacional - conforme eram designados até passado recente, o Decreto 90.928/85 - em seu artigo 1º, II, que conjuntamente com o Decreto-Lei 2.225/85 regravam o cargo referido, dispôs que os mesmos encarnavam os agentes incumbidos da fiscalização e lançamento de tributos administrados pela Receita Federal, dentre os quais se insere o PIS:

*“Artigo 1º. A Carreira de Auditoria do Tesouro Nacional compreende os cargos de provimento efetivo a que são inerentes atividades ligadas a:
II - normatização, controle e verificação do cumprimento das obrigações tributárias e da realização e administração da receita federal;”*

Se o Auditor é competente para *“realizar...”* a *“receita federal”*, obviamente que está autorizado a empreender lançamentos tributários.

Convém dizer, para registro, que o regramento constante do Decreto nº 90.928/85 veio esclarecer a incumbência funcional cogitada no diploma invocado acima pois o Decreto-Lei nº 2.225/85 não especificou a função inerente ao posto administrativo aludido, restringindo-se a preceituar a sua criação, segundo infere-se de seu artigo 1º:

“Artigo 1º. Fica criada, no Quadro Permanente do Ministério da Fazenda, a Carreira Auditoria do Tesouro Nacional, composta dos cargos de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, Técnico do Tesouro Nacional, conforme anexo I deste Decreto-Lei, e com lotação privativa na Secretaria da Receita Federal.”

A normativa atual sobre a competência dos Auditores orientou-se pela base normativa então já estabelecida, consoante verifica-se do artigo 6º, I, *“a”*, da Lei nº 10.593/02:

“Artigo 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:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06/05/05 VSTO

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

I – em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;"

Antes da aludida consolidação normativa foram editadas as Medidas Provisórias nºs 1.915/99 (artigo 4º, I, a), 1.971/99, 2.093/00 e 46/02, que em seus artigos 6º, I, a, continham idêntica previsão. A conversão da Medida Provisória 46/02 resultou na Lei nº 10.593/02.

Nessa sorte de considerações verifica-se que a competência para a incumbência, que deve advir de previsão legal, foi devidamente preenchida por norma jurídica hábil a tanto.

MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO vem em abono da afirmação, lecionando que:

"...a competência tem que ser considerada nesses três aspectos; em relação às pessoas jurídicas políticas, a distribuição de competência consta da Constituição Federal; em relação aos órgãos e servidores, encontra-se nas leis. Pode-se, portanto, definir competência como o conjunto de atribuições das pessoas jurídicas, órgãos e agentes, fixados pelo direito positivo." (Direito Administrativo. 15ª ed. Atlas. São Paulo. 2003. p. 196 – negrito do original)

Se a legislação deferia competência para o auditor proceder à lavratura de auto de infração, não é possível deixar-se seduzir por alegações de incompetência que não se baseiem em transgressão à Lei materializadora da função do agente e das atividades ao mesma atribuídas, a exemplo do argumento esposado no recurso voluntário.

Não se concebe, dessarte, que a não observância de qualquer norma interna da Administração Pública que tenha criado o tão censurado mandado de procedimento fiscal, e os desdobramentos deste, tenha o poder de caracterizar infringência de competência que foi definida em diploma com *status* de Lei, ou seja, o Decreto-Lei invocado anteriormente definidor do *munus* do agente denominado de auditor do tesouro nacional, hoje designado Auditor da Receita Federal.

Admitir o contrário seria consentir que norma infra-legal tem o poder de desfigurar, ou no mínimo restringir, competência legalmente (*rectius*: decorrente de LEI) outorgada a servidor público, o que é impensável, sobretudo diante da principiologia estabelecida no artigo 84, IV, da Constituição Federal, disposição esta que deixa evidente que nenhuma norma inferior às leis pode transgredir, ampliar ou amoldar o que nelas está disciplinado:

"Artigo 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução." (grifos da transcrição)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898

MINISTÉRIO DA FAZENDA 2º Conselho de Contribuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06/05/05 VISTO	2º CC-MF Fl.
--	-----------------

O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL já se pronunciou sobre a matéria, consoante verifica-se do seguinte aresto:

"CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. DECRETO REGULAMENTAR. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE CONCENTRADO.

I – Se o ato regulamentar vai além do conteúdo da lei, pratica ilegalidade. Neste caso, não há falar em inconstitucionalidade. Somente na hipótese de não existir lei que preceda o ato regulamentar, é que poderia este ser acoimado de inconstitucional, assim sujeito ao controle de constitucionalidade.

II – Ato normativo de natureza regulamentar que ultrapassa o conteúdo da lei não está sujeito à jurisdição constitucional concentrada. Precedentes do S.T.F.: ADINs nºs. 311-DF e 536-DF.

III – Ação Direta de Inconstitucionalidade não conhecida." (ADI nº 589/DF. Pleno. Rel. Min. Carlos Velloso. Julgada em 20/09/1991. D.J.U. 18/10/1991, p. 14.549 – grifos da transcrição)

O mandado de procedimento fiscal deve ser enxergado, até mesmo por assumir fidedignamente tal papel, como mero elemento de distribuição de serviço, sem aptidão para produzir alegações relacionadas à incompetência de agente da administração fazendária federal.

Com efeito, a partir do momento que a Lei define a competência do agente sobra espaço para a Administração pública reger somente questões referentes às execuções das atividades relacionadas à função legalmente definida, sem que tanto importe em prejuízo ou deflagre incompetência, caso detectada alguma irregularidade nos pequenos pontos disciplinados. Diversamente, no contexto de órgãos ou funções que não receberam *individualização jurídica* a Administração Pública pode estabelecer lídimos parâmetros mediante expedição de normas infra-legais (a exemplo de Decretos – artigo 84, IV, da CF/88, Instruções Ministeriais – artigo 87, parágrafo único, II, da CF/88, Portarias, etc...) que inevitavelmente servirão de suporte à aferição de competência de agentes públicos. Havendo violação da disciplina baixada nestes diplomas, no tangente às incumbências que outorgam a servidores da Administração, caracterizada estará a incursão no critério competência do agente, fator que poderá ocasionar a anulação do ato administrativo visado.

MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO, com amparo nas lições de RENATO ALESSI, é precisa a respeito:

"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.

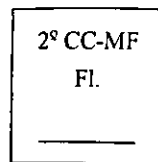
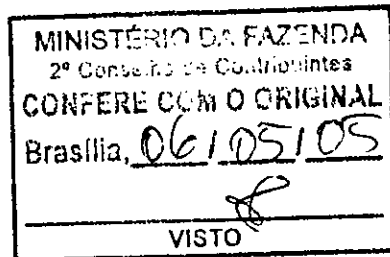
Só que, nessas hipóteses, aplicam-se os efeitos referidos por Alessi, ou seja, a competência, com valor e conteúdo propriamente jurídicos, só existe com relação aos órgãos criados e estruturados por lei; com relação aos demais, a competência terá valor meramente administrativo. Em consequência, somente

9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 18471.001416/2002-34
Recurso nº : 122.807
Acórdão nº : 203-09.898



se pode falar em incompetência propriamente dita (como vício do ato administrativo), no caso em que haja sido infringida a competência definida em lei.” (ob. cit. p. 197. grifos da transcrição. Negrito do original)

Ante ao exposto, rejeito a preliminar argüida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2004

CESAR PLANTAVIGNA