MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 07 / 03 / 05
VISTO



**Processo nº : 10120.009665/2002-46**
**Recurso nº : 124.605**
**Acórdão nº : 201-77.576**

**Recorrente : DRJ EM BRASÍLIA - DF**
**Interessada : Emegê Produtos Alimentícios S/A**

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.** MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal. A inobservância às normas que o regulamentam jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do art. 142 do CTN e demais regras relativas ao Processo Administrativo Fiscal.

**Recurso de ofício provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA - DF.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de ofício**. Vencidos os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
**Presidente**

Adriana Gomes Rêgo Galvão
**Relatora**

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13 / 07 / 04
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), José Antonio Francisco (Suplente), Antonio Carlos Atulim e Gustavo Vieira de Melo Monteiro.

**Processo nº : 10120.009665/2002-46**
**Recurso nº : 124.605**
**Acórdão nº : 201-77.576**

**Recorrente : DRJ EM BRASÍLIA - DF**

# RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF recorre de ofício a este Colegiado, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 333, de 1997, através do Acórdão nº 5.224, de 13/03/2003, fls. 788/799, que julgou improcedente em parte o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 708/721, lavrado em dezembro de 2002, relativamente aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 1995 a outubro de 2002.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 709/711, consta que a fiscalização cotejou as bases de cálculo da contribuição constantes dos livros comerciais e fiscais com as informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, havendo sido apuradas diferenças relativamente a parcelas não declaradas, que foram lançadas inclusive no período de fevereiro de 1999 a outubro de 2002 com alíquota de 2%, em razão de decisão judicial que amparava a recorrente.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 743/764, onde, em síntese, alega vícios na prorrogação do MPF e a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo aos meses anteriores a dezembro de 1997.

No tocante ao Mandado de Procedimento Fiscal, aduz:

1) ser a peça inaugural da ação fiscalizadora, nos termos do art. 2º da Portaria SRF nº 3.007/2001, e que tem sua raiz genealógica no art. 196 do CTN;

2) de acordo com o art. 4º desta Portaria, deve ser dado ciência do MPF ao sujeito passivo, de forma que o auto de infração só passa a surtir efeitos a partir desta ciência;

3) o MPF-F tem prazo máximo de 120 dias, prorrogáveis, mas, de acordo com o § 2º do art. 13 da referida Portaria, após cada prorrogação o AFRF responsável fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação;

4) de acordo com o art. 10 da mencionada Portaria, a inclusão de tributos ou contribuições a serem fiscalizados, bem assim a constituição de crédito tributário relativamente a período diverso daquele fixado inicialmente, é feita, obrigatoriamente, mediante emissão de MPF-C;

5) não obstante todo esse disciplinamento, não lhe foi fornecido o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, nos moldes do ANEXO VI da referida Portaria, restando descaracterizada tal prorrogação, vez que não foi notificado posteriormente, conforme doutrina e jurisprudência da DRJ em Brasília - DF e DRJ em Florianópolis - SC; e

6) o MPF-F constante dos autos menciona como período de apuração apenas o ano-calendário de 1997 e apenas compreendeu o IRPJ, não existindo nos autos nenhum MPF-C, em atendimento ao disposto na Portaria.

Relativamente à decadência, propugna sejam considerados decaídos os fatos geradores ocorridos até novembro de 1997, em razão do disposto nos arts. 146, III, "b", da Constituição Federal, e 150, § 4º, do CTN, salientando que não se alegue que não houve recolhimento para aplicar-se a regra do art. 173 do CTN, porque a ausência de pagamento não tem o condão de desnaturar o lançamento.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF acatou a preliminar de nulidade por vício formal, em razão dos vícios do MPF, relativamente aos meses de 1995 a junho de 1996 e outubro de 2002, tendo, porém, rejeitado a argüição de decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos de julho de 1996 a novembro de 1997.

E por força de recurso necessário, o crédito exonerado é submetido à apreciação deste Conselho.

É o relatório.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

Da decisão recorrida destaco:

*"(...) Pretende a Impugnante que a entrega do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação funcione como requisito de validade do Procedimento Fiscal. Entretanto, convém observar que em nenhum momento a Portaria SRF nº 3.007/2001 estabelece qualquer disposição nesse sentido.*

*Tanto assim que no Demonstrativo não consta campo para que o contribuinte aponha expressamente a sua ciência, diversamente do que ocorre quando do início da fiscalização com a apresentação do Mandado de Procedimento Fiscal.*

*Além do mais, configura-se, no caso, absoluta falta de interesse de agir da Impugnante. Se no curso do procedimento fiscal contribuiu ela com o bom andamento dos trabalhos da autoridade fiscal, como pode agora alegar que não teve ciência de que a Fiscalização estava em curso?*

*Tivesse dúvida acerca da legitimidade dos trabalhos do auditor-fiscal, poderia, a qualquer tempo, ter consultado a Receita Federal, impetrado mandado de segurança ou outro instrumento processual adequado a impedir a prática de atos ilegítimos pelo servidor público.*

*Ademais, a ciência do MPF-C de prorrogação não precisa ser feita antes do prazo de vencimento do MPF anterior; caso contrário, bastaria ao contribuinte esquivar-se de recebê-la para tumultuar a ação fiscal. Além disso, se a ciência for encaminhada via postal, haveria riscos de extravio ou demora.*

*O objetivo do MPF é dar segurança à SRF, ao AFRF e, principalmente ao contribuinte, e não dotar este último de um instrumento para coibir o trabalho fiscal.*

*Entretanto, a emissão do MPF-C, para prorrogação da auditoria fiscal, deve ocorrer até a data do vencimento do MPF vigente. É necessário que o contribuinte seja cientificado desta prorrogação juntamente com o primeiro ato fiscal realizado depois de sua emissão (por exemplo: intimação, lavratura do auto de infração, etc).*

*A emissão do MPF-C, para abranger outros períodos de apuração não fixados no MPF-F deve ocorrer para o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, no caso, o MPF-F foi emitido para o IRPJ, sendo que em se tratando de verificações obrigatórias de tributos e contribuições administrados pela SRF, o período a ser fiscalizado abrange os últimos cinco anos, verificações estas relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, conforme se verifica do parágrafo 1º, art. 7º da Portaria SRF, acima transcrito.*

*Por oportuno, verifica-se que foi dado ciência ao contribuinte do Demonstrativo de Emissão de Prorrogação, conforme os ditames das Portarias SRF em vigor e que os Mandados Complementares foram cientificados, conforme folhas 01 a 05.*

*Destarte, conclui-se que não se faz necessária a emissão de Mandato de Procedimento Fiscal Complementar para incluir outros períodos de apuração quando se trata de verificações obrigatórias, pois esta autorização já está dada no MPF-F original,*

*conforme se verifica às folhas 01: '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'. (ver folhas 01, 07/08)*

*Contudo, não se encontra nos autos o Mandato de Procedimento Fiscal Complementar para incluir outros períodos de apuração além do fixado (1997 a 2001), no caso, os anos de 1995, 1996 e 2002 autuados não estão alcançados pelo MPF-F. Além disso, não há qualquer referencia ao MPF-C nos autos e tampouco foi localizado o comprovante de ciência do contribuinte. Ora, o MPF é emitido (art. 21 da Portaria SRF 3.007/2001) em três vias, com destinações diferentes, o que torna pouco plausível que o documento tenha se extraviado após sua efetiva emissão (assinatura da autoridade competente).*

.....

*De volta ao caso em exame, está patente nos autos que os Auditores Fiscais Dion Cássio França dos Santos e Jovenézio dos Santos Batista efetuaram procedimentos fiscais sem amparo em competente MPF-C, o principal deles foi a lavratura de auto de infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins para períodos de apuração não abrangidos pelo MPF-F.*

*Pelo exposto, resta-me votar pela nulidade do lançamento da Cofins, por vício formal, na parte relativa aos fatos geradores de 1995 a junho/1996 e outubro/2002, sendo inaplicável o disposto no § .º do art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, pois o ato de lançamento não foi efetivado na forma legalmente prevista."*

Assim, constata-se que a autoridade julgadora de primeira instância concluiu que são improcedentes as alegações da recorrente no que diz respeito à ciência do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado, no tocante à autuação da Cofins, e no que diz respeito aos fatos geradores relativos aos últimos cinco anos, que, contando-se da emissão do MPF-F, qual seja, agosto de 2001, compreenderia os fatos geradores de julho de 1996 a agosto de 2001, razão porque entendeu necessitar a fiscalização de MPF-Complementar para poder efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1995 até junho de 1996 e o de outubro de 2002.

Entretanto, discordo da decisão recorrida, pois vislumbro na figura do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF um instrumento de controle, planejamento e gerenciamento interno, que visa institucionalizar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, o procedimento fiscal.

Para tanto, tornou-se necessária a devida transparência, à contribuinte fiscalizada, do que estava sendo realizado.

Tal entendimento é de fácil percepção se se analisar as Portarias que o regulamentam, a partir de seus propósitos.

Com efeito, a ementa da Portaria SRF nº 1.265/99 é clara ao dispor:

*"Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos Com efeito, a fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."*

E da mesma forma estabeleceu a ementa da Portaria SRF nº 3.007/2001:

*"Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal".*

É, sem sombra de dúvidas, um instrumento sobre o qual existe uma normatização, porém, a inobservância a estas normas jamais pode invalidar o lançamento fiscal constituído nos moldes do que dispõe o art. 142 do CTN e todas as regras do Decreto nº 70.235/72. A conseqüência do desatendimento das regras relativas ao MPF poderá ser um procedimento administrativo para apurar as falhas dos responsáveis pelo feito fiscal, mas nunca a desconstituição de um crédito tributário líquido e certo.

Logo, uma vez que as autoridades autuantes eram competentes para formalizar o lançamento, os fatos foram satisfatoriamente descritos e enquadrados na legislação pertinente, ou seja, não houve, de forma alguma, cerceamento ao direito de defesa da recorrente, a exigência foi corretamente quantificada, enfim, por terem sido atendidos todos os requisitos essenciais à constituição do crédito tributário, não se pode concordar com a decisão *a quo* de que houve vício formal a tal ponto de tornar nulo o feito fiscal relativo aos períodos não compreendidos no MPF-F, isto é, no Mandado de Procedimento Fiscal originário.

Por oportuno, destaco a jurisprudência já pacificada deste Conselho de Contribuintes:

*"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. Assim, o fato de haver contradição entre as datas em que houve a prorrogação do MPF e aquelas em que deste ato foi intimado o contribuinte não implica em nulidade do lançamento. Também, esta não se verifica se o Agente Fiscal responsável pelo MPF prorrogado for o mesmo daquele responsável pelos MPFs posteriores e pela autuação. O art. 16 da Portaria nº 3.007/2002, ainda que fosse vinculante, seria aplicável somente às situações em que houve extinção do Mandado de Procedimento Fiscal, o que não ocorreu no presente caso".* (Ac. nº 107-07.268, em 13/08/2003)

*"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."* (Ac. nº 101-94.368, de 11/09/2003)

*"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo não implica nulidade do processo se cumpridas todas as regras pertinentes ao processo administrativo fiscal."* (Ac. nº 201-77.206, em 10/09/2003)

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. 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. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. Preliminar rejeitada."* (Ac. nº 203-08.483, em 16/10/2002).

*"AÇÃO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - CONTROLE ADMINISTRATIVO - A manifestação do Poder Tributante por meio dos seus agentes fiscalizadores, em lançamento de ofício, aos quais conferiu a lei competência para praticar todos os atos próprios à exteriorização da sua vontade, não se confunde com as atividades específicas de controle administrativo daqueles atos praticados em seu nome."* (Ac. nº 105-14.090, em 17/04/2003)

*"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverência o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. Recurso de ofício a que se dá provimento."* (Ac. nº 107-06.820, em 16/10/2002)

*"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF, principalmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e tranparência 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 202-14.692, em 15/04/2003)

*"NORMAS DE FISCALIZAÇÃO – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – LIMITES DE VERIFICAÇÃO NO ESPAÇO E NO TEMPO – A incursão genérica a tributos não especificamente arrolados no Mandado de Procedimento Fiscal encontra suporte na autorização genérica para "verificações obrigatórias" que nele se contém sendo, outrossim, despicienda a ciência prévia ao sujeito passivo de sua eventual prorrogação".* (Ac. nº 103-21.372, em 10/09/2003)

Em face do exposto, dou provimento ao recurso de ofício para restabelecer a exigência fiscal originariamente lançada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004.

ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO