



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Recurso nº. : 144.347 – EX OFFICIO  
Matéria : MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.  
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ EM BELÉM – PA.  
Interessada : FORMOSA SUPERMERCADOS E MAGAZINES LTDA,  
Sessão de : 25 de maio de 2006  
Acórdão nº. : 101-95.554

**RECURSO DE OFÍCIO** – Dá-se provimento ao recurso de ofício, quando a decisão recorrida, abstraindo-se da lei, anula lançamento com fundamento em meros atos administrativos.

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

**NULIDADE DO LANÇAMENTO** – Não há o que se falar em nulidade do lançamento, quando obedecidos os pressupostos contidos no Decreto n. 70.235/72.

Recurso de Ofício Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA DA DRJ EM BELÉM – PA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso de ofício e determinar o retorno dos autos à DRJ competente, para o exame das demais questões remanescentes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Élvís Del Barco Camargo (Suplente Convocado) que negou provimento ao recurso de ofício.

Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

Recurso nº. : 144.347  
Recorrente. : 1ª TURMA DA DRJ DE BELÉM - PA

## RELATÓRIO

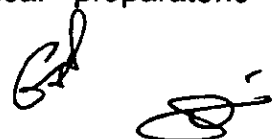
Trata-se o presente de Recurso de Ofício interposto pela Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém-PA, em face de sua decisão proferida no sentido de anular os lançamentos efetuados contra a empresa FORMOSA SUPERMERCADOS E MAGAZINES LTDA., a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS e Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social - COFINS, relativo ao ano-calendário de 2000.

A autuação do IRPJ e dos tributos ditos reflexos (CSLL, PIS e Cofins) teve por fundamento a suposta omissão de receita das vendas de mercadoria, caracterizada pela majoração indevida do montante das vendas canceladas, bem como, omissão de receitas pela falta de contabilização de notas fiscais de vendas, consoante descrição dos fatos contida no auto de infração às fls 162/163.

Aplicou-se a multa de ofício normal (75%) para as infrações relativas às omissões de receitas ocorridas nos meses de outubro a dezembro de 2000 e a multa qualificada (150%), em razão de a contribuinte ter reiteradamente majorado os cancelamentos escriturados nos mapas resumos dos ECFs, reduzindo com isso o montante dos tributos devidos.

Cientificado dos lançamentos em 04.12.2003 (fl. 208), tempestivamente impugnou o feito (fls 236/267, 281/344 e 371/402), alegando, em síntese:

- a) a nulidade dos lançamentos tributários motivada pela "perda de vigência, validade e eficácia do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)" que embasou o procedimento fiscal preparatório dos



lançamentos. Segundo a Impugnante, a perda de vigência do MPF decorreu do fato de não terem sido comunicados a ela as diversas prorrogações do MPF relacionadas às fls 6/7, na forma que determina o § 2.º do art. 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2001;

b) a violação dos princípios da legalidade, publicidade, contraditório, ampla defesa e moralidade, como decorrência da falta de cientificação ao contribuinte das prorrogações do MPF;

c) a reaquisição da espontaneidade da contribuinte, tendo em conta a invalidade do procedimento fiscal, o que lhe permite parcelar os tributos apenas com os acréscimos moratórios, bem como, restar configurada a inexistência de fraude, razão pela qual, entendeu por afastada a aplicação da multa qualificada de 150%;

e) a confiscatoriedade da multa aplicada.

Por fim, requereu o cancelamento dos autos de infração e, alternativamente, a redução da multa de 150% para 75%, com a possibilidade de efetuar o seu recolhimento com redução de 40%.

Às fls 463/464, foi determinada à Unidade Preparadora a realização de diligência com o propósito de que fossem juntados aos autos os *Demonstrativos de Emissão e Prorrogações* emitidos durante o procedimento fiscalizatório, bem como o comprovante de sua ciência a contribuinte nos termos do § 2.º do art. 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2001.

Da resposta da Unidade Preparadora (fls 468/477), restou esclarecido o exposto no seguinte excerto do relatório da diligência, por pertinente ao escopo que a motivou:

"3. (...) não demos ciência ao contribuinte por entendermos que a portaria em tela estabelece obrigatoriedade de ciência tão somente nos casos de alterações com emissão de MPF Complementar. 4. Ainda que, num exercício de interpretação da norma tributária,

Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

*admitíssemos que a citada portaria determinasse que o Auditor Fiscal responsável pelo procedimento, desse ciência pessoal ao contribuinte das prorrogações do MPF efetuadas por intermédio de registro eletrônico, a **Inobservância desta pretensa determinação**, por si só não implicaria em nulidade no âmbito do processo administrativo da atividade fiscal, visto que o MPF é mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal, prescindível para a validade do ato de lançamento realizado por servidor competente nos termos da lei, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria, conforme interpretação do Conselho de Contribuintes em diversos acórdãos." (destaquei).*

Seguiu-se, às fls 479/485, nova manifestação da Impugnante acerca do relatório de diligência, na qual reiterou as razões e os pedidos já conhecidos da peça contestatória.

À vista dos termos das Impugnações, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Belém-PA, por maioria de votos, declarou nulos os lançamentos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, (fls. 487/498), e alertou para o descabimento da realização de novos lançamentos com esteio no art. 173, inc. II, do CTN.

Como razões de decidir, consignou-se, em síntese, que de acordo com relatório de diligência de fls 468/477, as autoridades fiscais não comunicaram ao contribuinte as diversas prorrogações a que foi submetido o MPF original, na forma preconizada pelo § 2.º do art. 13 da Portaria, a pretexto de julgarem desnecessária tal providência, seja porque a contribuinte poderia ter ciência das prorrogações pela Internet, seja porque o Conselho de Contribuintes não tem emprestado relevância jurídica a esse instrumento, no tocante à sua contribuição para a higidez do lançamento tributário.

Neste sentido, entenderam os julgadores *a quo*, serem frágeis as razões expendidas pela autoridade fiscal a fim de justificar a violação expressa de ato normativo editado pela própria Secretaria da Receita Federal.

Na espécie, expirada a vigência do MPF originário (fl. 02), foram realizadas 22 (vinte e duas) prorrogações por via eletrônica (cf. fls 6/7), abrangendo o período de 05.03.2002 a 24.01.2004, mas de nenhuma delas a Fiscalização deu ciência a contribuinte, na forma prescrita no § 2.º do art. 13 da Portaria SRF n.º 3.007/2001, a saber: *“a cada prorrogação, o agente fiscal responsável pelo procedimento fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de fiscalização praticado em face deste, a relação do MPF emitido e das prorrogações efetuadas.”*

Em virtude da referida omissão, restaram a descoberto de MPF válido o ato de lançamento e os seguintes atos de fiscalização: Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 09.09.2002 (fl 12); Termo de Retenção, lavrado em 18.09.2002 (fl 12); Termo de Intimação Fiscal n.º 002, lavrado em 04.10.2002 (fl 14); Termo de Intimação Fiscal n.º 003, lavrado em 09.10.2002 (fl 15); Termo de Reintimação Fiscal, lavrado em 22.10.2002 (fl 16); Termo de Intimação Fiscal n.º 004, lavrado em 05.11.2002 (fl 20); Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 24.03.2003 (fl 32); Termo de Intimação Fiscal n.º 006, lavrado em 17.06.2003 (fl 23); Termo de Reintimação Fiscal n.º 002, lavrado em 04.07.2003 (fl 24); Termo de Intimação Fiscal n.º 007, lavrado em 19.08.2003 (fl 26); Termo de Intimação Fiscal n.º 008, lavrado em 21.08.2003 (fl 27); Termo de Retenção, lavrado em 21.08.2003 (fl 28); Termo de Intimação Fiscal n.º 009, lavrado em 17.09.2003 (fl 39); Termo de Reintimação Fiscal n.º 004, lavrado em 14.10.2003 (fl 32); Termo de Solicitação de Esclarecimentos, lavrado em 14.10.2003 (fl 33); Termo de Retenção, lavrado em 17.10.2003 (fl 34); Termo de Reintimação Fiscal n.º 005, lavrado em 17.10.2003 (fls 35/36); Termo de Intimação Fiscal n.º 011, lavrado em 19.11.2003 (fl 42).

Frizou o Acórdão recorrido, ter cada um dos atos acima, representado uma oportunidade para a fiscalização comunicar ao Impugnante as prorrogações do MPF.



Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

Neste sentido, entenderam restar estampada a perda de vigência do MPF, e por conseqüência, restarem os agentes fiscais até então condutores da ação fiscal, incompetentes para realizar o lançamento tributário, oportunidade pela qual estes deveriam ter sido substituídos por outros agentes fiscais.

E que, como na espécie, tal providência não foi adotada, poder-se-ia dizer que o lançamento foi realizado por agente incompetente, merecendo, pois, ser declarado nulo, consoante preceitua o art. 59, inc. I, do Decreto n.º 70.235/72.

Expuseram, que a perda de vigência do MPF não implica na subtração *in totum* da competência do agente fiscal, já que essa é prevista em lei (Lei n.º 10.593, de 06.12.2002, e art. 142 do CTN), mas tão-somente na incompetência do agente fiscal para prosseguir nos trabalhos de fiscalização *no caso* em que deixou expirar o prazo de validade do MPF, sem a regular prorrogação.

Bem como, a toda evidência, ser estreme de dúvida a violação ao conjunto normativo que se depreende dos dispositivos da Portaria do MPF. E Tanto assim seria, que aqueles que teriam buscado repelir a sua incidência, o fizeram negando-lhe *dignidade normativa*, ao argumento de que tais normas somente teriam relevância jurídica no âmbito disciplinar (relação Administração-agente público), em nada interferindo no âmbito tributário da relação Fisco-contribuinte.

Entretanto, decidiram os julgadores, não resistir essa construção argumentativa ao menor sopro de um bom direito, calcado numa interpretação sistemática de certos preceitos do CTN, uma vez que, o ato normativo em referência integrou a legislação tributária na condição de norma complementar (art. 100 do CTN), pois a sua edição veio exatamente regulamentar os arts. 194 e 196 do CTN, *in verbis*:

"Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das



autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.” (grifei)

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

Prevaleceu o entendimento de que tais dispositivos delegaram à autoridade administrativa (no caso, o Secretário da Receita Federal), o poder normativo de regular (criar normas), e que, a fim de cumprir a norma de competência, o Secretário da Receita Federal editou a Portaria SRF n.º 1.269/99, posteriormente substituída (com alterações) pela Portaria SRF n.º 3.007/2001, com o objetivo de disciplinar e orientar a realização dos procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Com esse propósito, criou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), subordinando a instauração do procedimento fiscal à sua regular emissão (art. 2.º), estabeleceu prazo para a conclusão dos trabalhos de fiscalização (arts. 12 e 13), fixou os requisitos legais que deve conter o MPF (art. 7.º), bem como definiu a competência para a sua emissão (art. 6.º), dentre outros.

Ante as razões até aqui expendidas, prevaleceu na Turma, o entendimento de que todas essas regras têm de ser observadas tanto pela Administração Tributária quanto pelo agente fiscal, sob pena de inquirir de nulidade o procedimento fiscal e o lançamento tributário.

Demonstraram os julgadores certa perplexidade, ao notar uma aproximação e, ao mesmo tempo, um distanciamento entre tais controles administrativo (MPF e autorização para reexame) operados em alguns julgados do Conselho de Contribuintes. Pelo que entenderam, um tanto contraditório atribuir ao MPF a eficácia de suprir a falta de autorização para reexame (Acórdão n.º 102.45897) e, ao mesmo tempo, negar-lhe relevância jurídica como pressuposto

positivo de validade do lançamento, qualificação essa conferida à autorização para reexame.

Reiterou o Acórdão, que o MPF vem ganhando, no plano normativo, relevância jurídica como instrumento de controle da atividade fiscal e como pressuposto de validade do lançamento. Oportunidade em que listou os seguintes exemplos:

- a) o Decreto n.º 3.724, de 10.01.2001, que regulamentou o art. 6.º da Lei Complementar n.º 106/2001, condiciona a instauração de procedimento fiscal à emissão de MPF, "instituído em ato da Secretaria da Receita Federal" (§ 2.º do art. 2.º do Decreto);
- b) a Medida Provisória n.º 66, de 29.08.2002, que, embora não convertida em lei, fez expressa referência a esse instrumento de controle da atividade fiscal (art. 47);
- c) a Portaria MPS n.º 520, de 19.05.2004, que rege o contencioso administrativo fiscal no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social, erigiu o MPF a formalidade essencial do lançamento tributário, ao cominar expressamente a nulidade deste ato no caso de ele não ser precedido de MPF:

*"Art. 32. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;*

*III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal."(destaquei)*

À vista do quanto expandido, consignou a maioria da turma julgadora ser incontrastável a relevância jurídica do MPF para o lançamento tributário, a ponto de ser causa de invalidade deste ato, nos casos de falta ou perda de vigência do MPF.

Neste sentido, afirmaram que o vício que acabou por inquinare os lançamentos radicou-se no procedimento fiscal preparatório do lançamento, razão porque denominado de vício de forma. Anulados os lançamentos por esse motivo, consequência de praxe seria propor a realização de novos lançamentos, agora na

Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

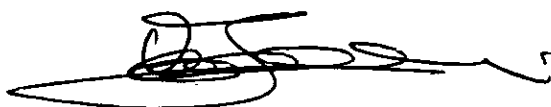
boa e devida forma, para isso valendo-se do beneplácito da reabertura do prazo decadencial, previsto no art. 173, inc. II, do CTN.

No entanto, decidiu a Turma Julgadora não ser essa a consequência que o caso impõe, uma vez que, no presente caso, uma vez anulado o lançamento, a contribuinte readquire a espontaneidade para denunciar a infração fiscal e pagar, ou mesmo parcelar, os tributos passíveis de um novo lançamento (art. 138 do CTN), acrescidos dos encargos moratórios de estilo.

E que, exatamente nesse sentido teria procedido a Impugnante, conforme consta dos autos às fls 423/437, que antes mesmo da decisão de primeira instância, efetuou o parcelamento dos tributos lançados e os seus consectários de índole moratória.

Da decisão, recorre de ofício a este E. Conselho de Contribuintes, em obediência ao limite de alçada fixado no art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, c/c a Portaria MF n. 375, de 7 de dezembro de 2001.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke at the end.A smaller, more compact handwritten signature in black ink, featuring a prominent loop and a short horizontal stroke.

## VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso de ofício obedece ao disposto no art. 34, inciso I, do Decreto n. 70.235/72, com redação dada pelo art. 67 da Lei n. 9.532/97, c/c a Portaria MF n. 375/2001. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica da decisão de primeira instância que originou o presente recurso de ofício, o lançamento foi considerado nulo, ao argumento sintetizado na ementa do acórdão recorrido no sentido de que: *É anulável, à invocação do contribuinte, o lançamento decorrente de procedimento fiscal instaurado ou desenvolvido sem a observância dos preceitos normativos contidas na Portaria SRF n. 3007/2001, notadamente os pertinentes à regularidade do MPF. A perda de vigência do MPF decursiva da falta de prorrogação do mandado originário implica violação aos Princípios da legalidade e da moralidade administrativa e, por conseguinte, invalidade do lançamento fundado em procedimento fiscal assim tisanado. Por haver instituído garantias em prol do contribuinte, realizando assim o Princípio da boa-fé objetiva, a Portaria SRF n. 3.007/2001 merece dignidade normativa não somente no âmbito da relação Administração-agente público, mas também no âmbito da Relação Fisco-contribuinte.*

Em síntese, entendeu a decisão recorrida que a falta de prorrogação do MPF no presente caso, na forma determinada pelo § 2º. do art. 13 da Portaria SRF n. 3007/2001, ofende os princípios da legalidade e da moralidade administrativa, padecendo o lançamento tributário de vícios irremediáveis, razão porque se anulou o ato exacional.

Com a devida *vênia* ao entendimento exarado nos presentes autos pela maioria da Turma Julgadora para anular o lançamento, tenho para mim opinião diametralmente oposta do que ficou assentado no acórdão recorrido, ou seja, não entendo que o simples não fornecimento ao sujeito passivo do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação dos MPFs previsto no § 2º., do art. 13, da Portaria SRF n.



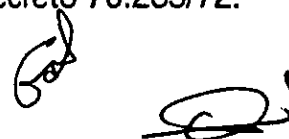
Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

3.007/2001, seja causa de nulidade de todo o feito fiscal, eis que, independentemente do fornecimento do referido demonstrativo ao contribuinte, a sua prorrogação se dá por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante (§ 1º., art. 13, da Portaria 3007/2001), cuja informação está a disposição da fiscalizada na internet, com utilização do Código do Procedimento Fiscal inserido no MPF, de modo que, são perfeitamente válidas as prorrogações inseridas no *site* da SRF na internet (fls. 06/07).

Não fossem os argumentos acima que por si só já são suficientes para reformar a r. decisão recorrida, é fato que o lançamento foi praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal, cuja competência é derivada diretamente da lei, cabendo a ele, independentemente de observação de normas administrativas, cumprir as determinações contidas no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, sempre que apurar a ocorrência do fato gerador, deverá determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo da obrigação tributário e, sendo a hipótese, impor a respectiva penalidade caso se verifique a ocorrência de infração à lei, sob pena de responsabilidade funcional, tendo em vista ser ato vinculado e obrigatório, independentemente da intimação pessoal das prorrogações do MPF.

Isto significa dizer que, tendo o Auditor Fiscal tomando ciência do fato gerador da obrigação tributária, na forma, limites e condições estabelecidas em lei, é defeso a ele adotar uma atitude outra que não seja a expressa e previamente determinada em lei, ou seja, exigir o tributo, não lhe pertencendo a faculdade de optar por este ou aquele método de execução, pois se assim o procedesse, estaria ai neste caso ferindo o princípio da legalidade.

O fato é que o Auto de Infração praticado contra a Recorrente esta perfeito e acabado, pois contém todos os elementos exigidos para a sua eficácia que consubstanciam a sua essência, como previstos nos artigos 142 do CTN e corolário natural da clausula final do art. 3º. do CTN, quando expressa que a prestação tributária é cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, formalizado nos termos dos artigos 9º. e 23 do Decreto 70.235/72.



Assim, eventuais omissões em documentos meramente administrativos, no caso, a não intimação pessoal das prorrogações do MPF e/ou entrega do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, não tem o condão de invalidar o lançamento tributário formalizado de acordo com a lei, eis que sua função é de dar ciência ao sujeito passivo da obrigação tributária do início do procedimento administrativo-tributário contra si intentado e de eventual prorrogação, tirando-lhe, por conseguinte, a espontaneidade, assim como, atribuir condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria.

Na hipótese, se ocorreu alguma irregularidade em relação aos MPF, sua consequência é apenas de ordem administrativa interna, ou seja, podem suscitar responsabilidade administrativa do servidor por agir em desacordo de ordem da autoridade que lhe é hierarquicamente superior, porém, nunca terá força para retirar-lhe a competência para efetuar o lançamento tendente a exigir o crédito tributário nos exatos termos do art. 142 do CTN.

Assim, tendo o Auditor Fiscal competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, não há o que se falar em nulidade de ato por ele lavrado no exercício de suas atribuições.

Em síntese, o MPF é um instrumento administrativo que visa o cumprimento de aspectos de impessoalidade e imparcialidade inerentes às ações desenvolvidas pela Secretaria da Receita Federal, dando ciência ao contribuinte do Auditor(es) designado (s) para desenvolver atividades na empresa, o período a ser fiscalizado, o tributo a ser auditado, além de outras informações, não tendo tal documento o condão de tornar nulo o procedimento fiscal efetivado em conformidade com as disposições contidas no Decreto n. 70.235/72 (PAF) e na Lei n. 5.172/66 (CTN).




Processo nº. : 10280.004151/2003-42  
Acórdão nº. : 101-95.554

Pelo exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso de  
ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2006



VALMIR SANDRI

