



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.722214/2010-75
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.837 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente COMERCIAL DE ALIMENTOS ESTRELA LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006, 2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não geram nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Érika Costa Camargos Autran.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Possas (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão nº 1301-001.316, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2006, 2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO DOS ATOS PRATICADOS PELOS AGENTES FISCAIS. VÍCIOS RELACIONADOS À NOTIFICAÇÃO OU PRORROGAÇÃO. QUESTÕES QUE NÃO CAUSAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, é instrumento de controle criado pela Administração com o objetivo de assegurar ao sujeito passivo que o fiscal identificado está autorizado a fiscalizá-lo.

Se ocorrerem problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. 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 pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, ressurgindo com a discussão acerca da caracterização do Mandado de Procedimento Fiscal válido como requisito indispensável à validade do lançamento. Traz, entre outros, que o Mandado de Procedimento é uma formalidade indispensável para o início, o desenvolvimento e

o encerramento da fiscalização, razão pela qual qualquer vício constante no documento em questão está apto a implicar na nulidade do mesmo, bem como dos atos dele decorrentes.

Em despacho às fls. 484 a 487, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo que, *data máxima vênia*, ao contrário do quanto sustentado pelo recorrente, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fazia-se inteiramente dispensável no presente caso, não se podendo falar em qualquer nulidade fundada na sua expiração ou ausência de sua ciência pelo sujeito passivo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os requisitos dispostos no art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/15. O que concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho.

Ora, a conclusão dos acórdãos paradigmas é a de que o MPF se constitui em formalidade essencial para a instauração, realização e conclusão dos procedimentos fiscais, de sorte que quaisquer irregularidades na sua emissão, alteração ou prorrogação enseja a nulidade formal do lançamento. Enquanto, o aresto recorrido traz o entendimento de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é apenas um instrumento de controle interno da administração tributária, de sorte que eventuais problemas na sua emissão, ciência ou prorrogação não acarreta a nulidade do lançamento.

Sendo assim, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto ao mérito, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, o que aproveito para transcrever o irretocável voto da ilustre conselheira Vanessa Marini Cecconello constante do acórdão 9303-008.567:

“[...]

Demanda semelhante foi julgada por esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que resultou no acórdão n.º 9303004.365, de 08/11/2016, sob o viés da espontaneidade da declaração dos tributos após o início da fiscalização, mas cuja análise do MPF é cabível aqui para elucidar o posicionamento desta Relatora (vencida na ocasião do outro julgamento) pela restrição do âmbito de atuação do Fiscal pelo que consta no MPF, in verbis:

[...]

Colhe-se dos autos que a Recorrente recebeu termo de início de fiscalização, que lhe dera ciência da existência de um MPF relativo à IRPJ de 1998 e 1999, em 04.11.2003. Neste documento restou ainda consignado que além do IRPJ, seriam também procedidas às Verificações Obrigatórias relativas aos 05 anos anteriores à sua emissão e também daquelas ao longo de sua execução.

Resta posicionar-se, portanto, sobre a aptidão que referido documento possui para dar poderes para fiscalizar a Cofins do período autuado, ou se mesmo não se manifestando especificamente sobre esse referido tributo, é suficiente para excluir a espontaneidade de todos os tributos federais, ainda que não expressamente arrolados no MPF.

Para poder chegar a conclusão que a matéria a debate exige, entendo que fazse necessária uma análise sobre a posição que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF ocupa no Sistema Tributário Brasileiro.

Através da Portaria nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, a Administração Tributária estabeleceu que os procedimentos fiscais, relativos aos tributos e contribuições administrados pela então Secretaria da Receita Federal, deveriam obedecer e somente seriam instaurados mediante ordem específica denominada de Mandado de Procedimento Fiscal MPF.

Essa Portaria foi revogada, havendo, sucessivamente, a Portaria n.º 3.007/01, a Portaria n.º 4.328/05, a Portaria n.º 6.087/05, estas com base no Decreto 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

Atualmente encontra-se em vigor a Portaria RFB n.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007 (que possui redação essencialmente idêntica as anteriores, nos pontos aqui abordados), que tomo aqui como ato normativo complementar da “legislação tributária”, expedido pela autoridade administrativa, nos termos e para os efeitos dos arts. 96 e 100, do CTN, cujos artigos que reputo relevantes ao que interessa para o caso em análise, transcrevo:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização (MPFF), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal Diligência (MPFD). ...

Art. 7º O MPFF, o MPFD e o MPFE conterão:

I a numeração de identificação e controle;

II os dados identificadores do sujeito passivo;

III a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V o nome e a matrícula do AFRFB responsável pela execução do mandado;

VI o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRFB a que se refere o inciso V; e

VII o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1º O MPFF e o MPFE indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência

entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 2º No caso de auditoria em matéria previdenciária, o prazo a que se refere o § 1º será de dez anos.

§ 3º Na hipótese de se fixar o período de apuração correspondente, o MPFF alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.

§ 4º O MPFD indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 5º O MPFE indicará a data do início do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 6º Na hipótese de instauração de procedimento fiscal destinado exclusivamente a verificar o cumprimento de obrigação acessória, o MPFF deverá identificar a obrigação e o período a que se refere, conforme modelo aprovado por esta Portaria, não se aplicando o disposto no § 1º deste artigo.

§ 7º O disposto no § 1º não se aplica no caso de procedimento fiscal destinado a constatar a correta aplicação da legislação de comércio exterior que possa resultar tão somente em apreensão de bens ou mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigência de multas ou direitos comerciais, hipótese em que o MPFF poderá indicar apenas a descrição sumária das verificações a serem efetuadas. ...

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

Vê-se que toda a conduta do auditor fiscal é delimitada pelo Mandado de Procedimento Fiscal MPF, cabendo-lhe atuar dentro dos contornos da competência que o superior hierárquico assim definiu, sendo que todos esses pressupostos de validade são cumulativos e obrigatórios, dado o princípio da legalidade já exposto, e em especial porque a atividade de lançamento é plenamente vinculada (arts. 3º e 142, do CTN).

Assim, pelas Portarias acima citadas, a indicação da autoridade responsável, qual o tributo, quais as diligências, sempre por meio de Mandado de Procedimento Fiscal MPF, como previsto na “legislação tributária” que engloba as Portarias emitidas nesse sentido, pois que referido ato é a norma garantidora da liberdade do Auditor Fiscal atuar. Quanto a indicação, no MPF, do período fiscalizado, tem-se que o mesmo é facultativo, porém, acaso seja referido período fixado no MPF, a autoridade fiscal poderá analisar documentos e livros relativos a outros períodos, mas apenas como complemento da análise do período sob fiscalização.

E mais, a norma também é clara que, acaso o Auditor fiscal se depare com irregularidade ou com a ocorrência de fatos geradores que estejam fora do escopo inicial dos trabalhos de Fiscalização, e, portanto, fora dos limites autorizados pelo MPF, nada obsta que o agente público represente ao seu superior hierárquico solicitando para que amplie os poderes inicialmente conferidos, através da emissão do MPFC.

Está na norma. Faz parte da “legislação tributária”, de observância obrigatória, nos termos dos arts. 96 e 100, 142, 194 e 196, todos do CTN.

Expressa o próprio executivo, na mensagem de veto nº 11/2001 ao o Projeto de Lei nº 112, de 2000 (nº 3.756/2000 na Câmara dos Deputados), que pretendeu alterar o artigo 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996 (Lei 10.174/2001), do seguinte modo:

Preliminarmente, cumpre afirmar que a atuação da Secretaria da Receita Federal é pautada sob os princípios constitucionais e éticos impostos

ao Poder Público e a seus agentes, em especial os da impessoalidade, da moralidade, da legalidade e, no caso específico, dos sigilos funcional e fiscal, o que garante a preservação integral da privacidade dos contribuintes.

Ademais, a partir da instituição do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, por meio da Portaria SRF no 1.265, de 22 de novembro de 2000, o cumprimento daqueles princípios passou a ter total transparência, pois, ao contribuinte submetido à ação fiscalizadora da Receita Federal é assegurado, desde o início do procedimento, o pleno conhecimento do objeto e da abrangência da ação, em especial em relação aos tributos e períodos a serem examinados, com fixação de prazo para a sua execução, além de possibilitar a certificação da veracidade do MPF por intermédio da Internet.

Ressalte-se, por oportuno, que o MPF é outorgado pelos chefes das unidades da SRF, não sendo, assim, uma iniciativa pessoal do agente encarregado de sua execução, sendo sua instituição um marco histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes.

Sublinhei o entendimento claro acerca do MPF. Para modificá-lo deve o Auditor Fiscal tomar as medidas determinadas na norma (artigo 9º da Portaria RFB nº 11.371/2007).

Especificamente no que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, são importantes as lições de Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez López:

A eleição de um servidor específico para essa função tem por finalidade proteger o contribuinte, assegurando-lhe o direito de ser fiscalizado apenas por quem a lei atribua o dever de sigilo das informações obtidas em razão do exercício dessa atividade, e que atue de forma exclusiva e imparcial, sem influências estranhas ao interesse público.

Com o objetivo de delegar competência para o Auditor Fiscal agir em nome da Fazenda Pública foi criado o MPF Mandado de Procedimento Fiscal que, como o próprio nome já diz, é ele que confere o mandado (exercício da ordem de mandar) e dá a competência para agir em nome do Fisco.

Esse instrumento foi criado pela própria Administração Tributária como uma forma de legitimar e melhor controlar as ações dos seus agentes e a legalidade dos respectivos atos.

É certo assim, que o MPF estabelece mais do que o limite de atuação do Agente Público; estabelece o limite da responsabilidade de colaboração do contribuinte no procedimento de fiscalização, mesmo porque antes da ciência do MPF não pode ser o mesmo compelido a colaborar.

Além disso, com respeito àqueles que entendem diferente, entendo que o MPF não é ato administrativo de mero controle interno; o MPF é ato administrativo que encontra amparo na “legislação tributária”, tendo a função de permitir o início do procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, por conseguinte, ato preparatório e indispensável à produção dos atos subsequentes, entre eles e o lançamento.

Entendo inclusive (sabendo de entendimentos em sentido oposto), que a ciência ao contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é apto para excluir a sua espontaneidade, se não existir um anterior “Termo de Início de Fiscalização”, pois que referido MPF preenche os atributos de “primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto” (art. 7º, I, do Decreto-Lei nº 70.235/72).

Foi a própria Administração que estabeleceu o procedimento, seu mecanismo, operacionalização e hierarquia. Determinou, também, como modificá-lo (art. 9º da Portaria acima citada). Se não fosse vinculativo de nada serviria e poderia colocar em descrédito, inclusive no âmbito interno, a força cogente e de gestão que as Portarias e atos congêneres, poderiam causar no seio da Administração. Se não fosse vinculativo, ter-se-ia que bastará ao fiscal informar um protocolo ao contribuinte a fim de que averiguasse a inexistência de fraude, e passasse a agir. Era assim até a edição da Portaria nº 1.265, de 22/11/1999.

Além disso, o MPF está alinhado com o art. 37, da CRFB88, no que diz respeito ao princípio da publicidade dos atos administrativos, que traz consigo

um valor fundamental, corolário do Princípio da Segurança jurídica, que visa culminar na diminuição forçada de seu patrimônio, por ato emanado do Poder Público e em decorrência da prática de um Ato Lícito (art. 3º, do CTN), sem que lhe seja garantida a Publicidade dos atos administrativos.

Com efeito, a transparência e o cumprimento de todos os requisitos inerentes ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, são elementos de validade do procedimento fiscal que culmina no lançamento, sem o que a autoridade que o pratica não está investida da competência e dos poderes necessários para a prática daquele ato, e, como tal, pratica ato ilegal, devendo ser proclamada sua nulidade por vício formal.

Neste sentido, partilhando do ponto de vista e conclusões aqui expendidas, cumpre trazer a colação entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

“NULIDADE LANÇAMENTOS MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIO FORMAL.

Os comandos do decreto que impõem o MPF são preceptivos e vinculantes para os procedimentos fiscais que culminam no ato de lançamento. A portaria que regula os MPF lança suporte no decreto e no art. 196 do CTN. Tanto o decreto como a portaria prescrevem a emissão de MPF antes ou no início do procedimento fiscal, e não no fim ou com seu encerramento, e até mesmo nos casos que os diplomas permitem o início do procedimento fiscal sem MPF, eles determinam que o MPF deva ser emitido no prazo de cinco dias do início do procedimento fiscal.

Emissão de MPFF para apuração de infrações à legislação de IPI, em que os elementos de prova que serviram de base àquela são diversos dos empregados para apuração de irregularidades de tributo distinto o que impõe a emissão de MPFC para iniciar novos procedimentos fiscais. Emissão de MPFC, no fim dos procedimentos fiscais de apuração de IRPJ, IRRF, CSLL, e COFINS, constitui descumprimento dos preceptivos do decreto e da portaria que inquinam os atos de lançamento de nulidade por vicio formal.” (Acórdão 110300.029 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF 1a. Seção 3a.

Turma da 1a. Câmara Processo nº 11020.001108/200600 Recurso nº 155.244 Voluntário Sessão de 26 de agosto de 2009)

Assim sendo, entendo que o MPF destinando a fiscalização do IRPJ, não pode aproveitar a fiscalização de PIS e COFINS, devendo ter MPF próprio, ainda que viesse a ser veiculado através de MPF Complementar. Independentemente, o mais importante para a questão em concreto, é que aquele MPF não é suficiente para excluir a espontaneidade do sujeito passivo com relação a todos os tributos federais aos quais é sujeito passivo, mas apenas em relação àquele(s) que estiver(em) consignado(s) no referido mandato.

Consequentemente, tenho que o contribuinte estava espontâneo quanto efetivou pagamentos relativos a DCTF's retificadoras por ele transmitidas ao longo do transcurso da fiscalização, cabendo, portanto, excluir a aplicação multa de ofício constante deste lançamento tributário, em face da impossibilidade de se aproveitar o MPF emitido para fiscalizar o IRPJ atingir a contribuição a COFINS.

Nesses termos entendo que seja o caso de prover o recurso para excluir a multa de ofício aplicada em face da espontaneidade do sujeito passivo. [...]

*Portanto, tendo em vista que o MPF recebido pelo Sujeito Passivo estava adstrito ao IRPJ, não alcançando a COFINS, há de ser mantido o reconhecimento da espontaneidade da Contribuinte, que apresentou as DCTF's retificadoras e efetuou os pagamentos das diferenças.
[...]*

*Assim, o MPF tem como funções: (a) materializar a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal; (b) atender ao princípio constitucional da cientificação e definir o escopo da fiscalização; e, (c) fazer reverência ao princípio da personalidade.
[...]"*

Sendo assim, considerando que não foi apontado no MPF previsão para a fiscalização da CSLL, havendo inclusive incorreção de realização de arbitramento, é de se assistir razão ao sujeito passivo.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Redatora designada.

Com a devida vênia ao bem fundamentado voto da Ilustre Relatora, divergiu-se do seu voto no que concerne a caracterização do Mandado de Procedimento Fiscal válido como requisito indispensável à validade do lançamento. Na votação realizada por esta 3ª Turma da CSRF, prevaleceu o entendimento de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não implicam nulidade do lançamento, cabendo a esta Conselheira a redação do voto da posição vencedora.

A jurisprudência majoritária desta Turma está espelhada neste mais que recente Acórdão n.º 9303-010.841 de 14 de outubro de 2020 de relatoria do Ilustre Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire e no Acórdão nº 9303-010.564 de 11 de agosto de 2020 de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, do qual me utilizo como razões de decidir destes acórdãos:

Acórdão n.º 9303-010.841 de 14 de outubro de 2020

Ementa(s)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não geram nulidade do lançamento.

Voto

(...)

Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuídos em norma administrativa, mormente versando exclusivamente quanto a quesitos procedimentais não especificados no rito do Decreto 70.235/72. Também não identifico na circunstância sob análise a existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo de lançamento, e, de igual sorte, em nenhum momento restou evidenciada qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente.

No caso dos autos, o contribuinte alega especificamente a nulidade do lançamento de CSLL sob o argumento de que o MPF expedido se restringe ao IRPJ. Nesse ponto é interessante ressaltar que as normas que disciplinam o MPF, prevêm expressamente que se consideram incluídos no MPF tributos que possam ser apurados com base nos mesmos elementos de prova e infrações a normas dos tributos contidos no MPF. A Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, que dispunha sobre o MPF no período tratado nos presentes autos, assim disciplinava questão:

Art. 9º. 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.

Desta forma, no presente caso, mesmo que se considerasse essencial a existência de MPF, desnecessário seria a referência específica a CSLL no MPF, devendo se considerar que o MPF expedido abrangeu a CSLL por força do disposto suso transcrito art. 9º.

Sem embargo, só a lei em sentido estrito poderá determinar a nulidade do lançamento em função do descumprimento de normas relativas à emissão e regulamentação de mandados de procedimento fiscal, ou seja, normas procedimentais. E o Decreto 70.235/72, que trata do procedimento e do processo administrativo tributário, não determina que tais vícios maculem a exigência fiscal a tal ponto de fulminá-la de morte. Sequer prevê a existência do MPF.

Como nos ensina Sérgio Ferraz e Adílson Abreu Dallari, a forma constitui, inequivocamente, um elemento de grande relevância no ato administrativo, mas esse relevo adquire especial significação no processo, inclusive no administrativo, eis que aqui ela assume, inclusive, as finalidades de assegurar a celeridade, a razoabilidade, a igualdade e a eficiência na atuação processual. Só que de braços dados com esse relevo vai também o conceito de instrumentalidade das formas. Isso é, se bem que a forma compareça aqui, segundo visto acima, como garantia de realização efetiva de supremos princípios, ela, por isso mesmo, não é um fim em si".

Assim, há de ser rechaçada a nulidade pleiteada.

Essa vem sendo a jurisprudência desta Colenda Turma. Nesse sentido, vejase arestos 9303-001.194 e 9303-003.876. Mais recentemente, em julgado que participei, tem-se o acórdão 9303-009.609, de 15/10/2019, relatado pelo

ínlito Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, cuja ementa tem a seguinte dicção:

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal do Brasil e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício. Meras irregularidades na emissão do MPF não geram nulidade do lançamento.

Acórdão nº 9303-010.564 de 11 de agosto de 2020

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2010

AUTO DE INFRAÇÃO/LANÇAMENTO. NULIDADE.

É válido o Auto de Infração/Lançamento efetuado de conformidade com as normas legais que regem o procedimento administrativo fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O MPF é mero instrumento interno de controle e planejamento das atividades e procedimentos fiscais. Irregularidades detectadas na sua emissão não implicam nulidade do Auto de Infração/Lançamento.

Voto

(...)

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados. A motivação e as infrações que foram imputadas ao contribuinte estão indicadas no Auto de Infração e nos demonstrativos de apuração da contribuição. A fundamentação da exigência da contribuição, da multa e dos juros consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração.

Quanto ao MPF, este 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) reverencia o princípio da pessoalidade.

No presente caso, o lançamento foi efetuado com base nas verificações da documentação fiscal e contábil do contribuinte, o que por si dispensaria a emissão do respectivo MPF.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo, prorrogações e indicação de outro Auditor responsável, ainda que comprovadas, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tomar nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do CTN, art. 142, e do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10.

Além disto, instrumento de controle administrativo, como MPF, criado por portaria não pode se sobrepor ao Código Tributário Nacional que determina a realização do lançamento que é vinculado e obrigatório.

Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento.”

Do Dispositivo

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran