



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 09 / 03 / 06  
VISTO *[assinatura]*

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

Recorrente : AGC ELETRO ELTRÔNICA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer os fatos ou dados que, expressamente, impossibilitem o direito de sua defesa.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA.**

A simples confissão de dívida acompanhada do pedido de parcelamento do débito não configura denúncia espontânea a dar ensejo a aplicação da regra ínsita do art. 138 do CTN, de modo a eximir o contribuinte do pagamento de multa moratória.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

Os vícios no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F) não têm o condão de anular lançamento tributário, vez que não há previsão legal expressa neste sentido.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGC ELETRO ELETRÔNICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

*[assinatura]*  
Antonio Carlos Atulim  
Presidente

*[assinatura]*  
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda  
Relator

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/03/2005

*[assinatura]*  
Ana Maria Carvalho da Silva  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Raimar da Silva Aguiar, Antonio Zomer e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 04/06/2005

*AMC*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

Recorrente : **AGC ELETRO ELETRÔNICA LTDA.**

## RELATÓRIO

A Fiscalização, em 23/6/2003 e pelo Termo de Início de Fiscalização de fl. 5, intimou a interessada a apresentar documentos societários e contábeis de fls. 6 a 177.

Em dezembro de 2003, foi lavrado Auto de Infração contra a interessada, pois em *“procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, foram apuradas ... constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados conforme Demonstrativos de Cálculo e Termo de Verificação Fiscal anexos.”* (fl. 197).

Com a impugnação de fls. 219/238, a interessada sustenta, em preliminar, (i) a nulidade do lançamento por violação ao art. 10 da Lei nº 10.235/72; quanto ao mérito, (ii) a adesão, em 28/6/2003, ao parcelamento de débitos com recolhimento da primeira parcela; (iii) as retificações apresentadas foram de acordo com a Lei nº 10.684/03; (iv) há verificação de espontaneidade pela interessada de parte dos débitos da Cofins; e, por fim, quanto aos lançamentos não atingidos pela Lei nº 10.684/03, (v) os débitos lançados não foram objeto do mandado de procedimento fiscal lavrado, o que enseja a ilegitimidade da fiscalização e autuação levadas a efeito.

A Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, à unanimidade, julgou procedente o lançamento da multa de ofício e juros constantes do Auto de Infração lavrado, em decisão que vai consubstanciada no Acórdão DRJ/FNS nº 4.136/2004 (fls. 297 a 305).

Inconformada, a interessada apresenta recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes - com arrolamento de bens - (fls. 369 e seguintes), no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de impugnação.

É o relatório.

*vt*

*anf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

*Ana Maria Carvalho da Silva*  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Como relatado, trata-se de recurso voluntário tempestivamente manejado a este Conselho de Contribuintes, contra a exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, correspondente ao período mensal de 31/7/1998 a 31/5/2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Em preliminar, a recorrente alega a nulidade do Auto de Infração lavrado, uma vez que o mesmo não preencheria os requisitos legais exigíveis, mais especificamente quanto à suposta **obscuridade** na “*descrição dos fatos geradores, disposição legal infringida e a penalidade aplicável*” (fl. 370).

Tal insurgência, a meu sentir, não há de prosperar, uma vez que a alegação de obscuridade acima cai por terra quando se analisa o Auto de Infração lavrado em concomitância com o Termo de Verificação Fiscal – COFINS de fls. 214 a 217. Friso que também seguiu para ciência da recorrente anexo ao mencionado Auto lavrado. No referido documento de fls. 214/217, a Fiscalização fez constar todas as informações relevantes e que ensejam ao afastamento da suposta nulidade da autuação apontada, tais como: “1- FINALIDADE DA AÇÃO FISCAL ... 2- O PROCEDIMENTO FISCAL ... 3- VERIFICAÇÕES PRELIMINARES ... 4- INFRAÇÕES APURADAS 4.1- DIFERENÇA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO DA COFINS.”.

Assim, tenho como **improcedente a preliminar** argüida, pois se me não afiguram as supostas violações ao Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (P.A.F.).

Com relação ao mérito, o mesmo se restringe a dois argumentos lançados pela recorrente: (i) sua **adesão** à Lei nº 10.684/03 e, conseqüentemente, a observação de que este Colegiado deve fazer à **espontaneidade declarada** (confissão de débitos), em face do parcelamento de débitos que promoveu para com o competente órgão da Receita Federal; e, (ii) a ilegitimidade dos lançamentos não alcançados pela Lei em questão, pois o mandado de procedimento fiscal não teria o condão de atingir parte dos períodos lançados, que não teriam sido objeto do aludido mandado de procedimento.

Entendo não assistir razão à recorrente. Fundamento.

No que concerne ao item (i) acima, ou seja, quanto a adesão à Lei nº 10.684/03, que teria o efeito de afastar da notificação os débitos objeto do pedido de parcelamento formulado à Receita Federal, confessados e abrangidos pela Lei em comento – não fossem bastantes as já bem lançadas razões do acórdão recorrido, como se aqui estivessem transcritas em sua integralidade –, entendo ainda imperioso fundamentar a negativa de provimento ao apelo da recorrente sob a fundamentação de que o Superior Tribunal de Justiça, em entendimento pacificado na esfera daquela Corte, firmou o posicionamento de que a “*simples confissão de dívida acompanhada do pedido de parcelamento do débito não configura denúncia espontânea a dar ensejo à aplicação da regra insita no art. 138 do CTN, de modo a eximir o contribuinte do*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 09/10/2005

*Ass. Maria Carvalho da Silva*  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*pagamento de multa moratória.*"<sup>1</sup>, ainda mais no caso em concreto, pois a referida adesão somente ocorreu após o Início da Fiscalização.

Aliás, cumpre destacar do Acórdão recorrido a seguinte passagem:

*"Apesar de ter aderido ao PAES em 28 de junho de 2003, conforme documentos de fls. 40/42 e extrato PAES/CONSULTA a fl. 242, a Interessada não apresentou a Declaração PAES (v. fl. 243) instituída pela Portaria Conjunta PGFN/SRF 03, de 01 de setembro de 2003 (...), art. 1º. No seu caso, como estava sob ação fiscal desde 30 de junho de 2003, tinha a interessada o prazo até 28 de novembro de 2003 (...) para inclusão de débitos não declarados (...), e não o fez.*

*Não tendo, portanto, confessado o crédito tributário em questão para fins de inclusão na Declaração PAES, como prevê a legislação supra, e estando sob procedimento de ofício desde 30 de junho de 2003, a apresentação de DCTF normal ou retificadora, posterior a esta data, não caracteriza espontaneidade, como já demonstrei anteriormente."*

E quanto ao item (ii), suposta ilegitimidade de parte dos lançamentos não alcançados pela Lei nº 10.684/03, pois que não teriam sido objeto do mandado de procedimento fiscal expedido, tenho que é de toda insubsistente tal argumentação, nos termos, aliás, de voto por mim já proferido neste Colegiado<sup>2</sup>, vazado nos seguintes termos:

*"A recorrente, em preliminar e quanto à nulidade do auto de infração lavrado e julgado procedente, sustenta que 'seja declarada a nulidade total do presente lançamento, porque o mesmo foi levado a efeito a descoberto de MPF competente (que só previa o IRPJ), ou, na pior das hipóteses, seja considerado como válido somente o período de apuração de 1999, pois os demais, igualmente, também não foram incluídos mediante MPF-C' (fl. 525).*

*E quanto a essa nulidade argüida, socorre-me do entendimento exarado sobre a matéria pela Conselheira Maria Teresa Martínez López<sup>1</sup>, que em analisando situação análoga à presente, proferiu voto nos seguintes termos:*

*'A recorrente apenas se insurge quanto à nulidade do auto de infração, por irregularidades apontadas quanto à inobservância das regras pertinentes à Portaria SRF nº 3.007, de 2001, que regula o Mandado de Procedimento Fiscal. No mais, alega que, declarada a nulidade do lançamento, poderá proceder ao parcelamento do crédito tributário lançado com a aplicação da multa de mora no percentual de 20%, mais os acréscimos da SELIC. Portanto, o deslinde do presente litígio passa pela análise da natureza do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, com a demarcação da sua função no procedimento de fiscalização.*

*Compulsando os autos verifico que, quando do início da fiscalização, em 23/04/2002, a contribuinte foi devidamente cientificada da existência de MPF-F (Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização) determinando a execução da ação fiscal, no caso, o MPF-F nº 0120100200200120-1, emitido em 22 de outubro de 2002, com prazo de execução até 12 de julho de 2002 (fl. 01). O mencionado documento foi objeto de sucessivas prorrogações, efetuadas por emissão de MPF-C (Mandado de Procedimento Fiscal Complementar) dentro dos respectivos prazos de validade.*

<sup>1</sup> Recurso Especial nº 502.176-PR, Ministro-Relator João Otávio de Noronha, Acórdão publicado no D.J.U., I, de 14/2/2005.

<sup>2</sup> Recurso Voluntário nº 126.612, sessões de julgamentos de fevereiro de 2005.

<sup>3</sup> Acórdão nº 203-09.205, Recurso Voluntário nº 123.381.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

2º CC-MF  
Fl.

Ana Maria Carbalho da Silva  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

O Mandado de Procedimento Fiscal foi disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 23/11/1999, substituída pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, com referências no § 1º do artigo 2º do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001. Pelas suas características, o MPF, primordialmente, presta-se como um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação Fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal.

Mesmo entendimento foi expressado pelo Conselheiro Luiz Martins Valero, quando do julgamento do Acórdão nº 107-06.820, cujo excerto aqui transcrevo:

*'É possível, portanto, afirmar que o MPF, apesar de sumamente importante para o controle da execução da fiscalização, não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento de ofício, que são privativos do agente fiscal encarregado da auditoria fiscal, nos estritos termos do artigo 6º da Medida Provisória nº 46/2002, que convalidou a Medida Provisória nº 2.175/2001 que continha dispositivo semelhante.*

*O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei. Assim, torna-se imperativo concluir que o MPF não se constitui em elemento indispensável para dar validade ao lançamento tributário.*

*Ouso discordar das conclusões de Roque Antonio Carrazza e Eduardo D. Bottallo, em artigo publicado no nº 80 da Revista Dialética de Direito Tributário, de que irregularidades relativas ao MPF invalidam o lançamento tributário. É certo, porém, como pregado pelos ilustres tributaristas no referido artigo, que, com a cessação do prazo de validade do MPF, o contribuinte readquire sua espontaneidade, estando assim habilitado a exercer o direito que lhe confere o art. 138 do CTN. Essa é a primeira conclusão extraída pelos ilustres tributaristas.*

*Na segunda conclusão, os mestres citados afirmam que a simples emissão do MPF, sem a ciência do contribuinte, não tem o condão de tirar-lhe a espontaneidade. Para tanto, registram os referidos mestres, é imprescindível a lavratura dos termos fiscais que marquem a existência das providências fiscalizadoras.*

*Portanto, com o devido respeito, ousou afirmar que há contradição entre a primeira e a segunda conclusão apresentadas, posto que se a suspensão da espontaneidade, como afirmam os ilustres pareceristas, exige a lavratura de termos que marquem a continuidade do procedimento de fiscalização, fica evidenciado que o MPF não integra o rol dos atos e termos vinculados ao lançamento, mas sim o âmbito do controle administrativo da execução da fiscalização, e sua ausência não pode resultar em nulidade do lançamento, que é o nosso entendimento.'*

Por também entender tratar-se de documento de natureza subsidiária da execução dos trabalhos fiscais, voltado para as atividades internas de planejamento das ações no âmbito da Administração Tributária, o MPF deve observar ao inserido no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, *in litteris*:

*'Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:*

*1 - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*anf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

2º CC-MF  
Fl.

Ana Maria Carvalho da Silva  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.'*

Assim, para a demarcação dos efeitos do MPF deve-se ter à frente que, para que se inicie o procedimento de fiscalização deve o sujeito passivo ser notificado por ato que se revista de forma escrita e seja praticado por servidor competente, não bastando para isso apenas o MPF. Pois, para realizar os trabalhos de fiscalização, a autoridade fiscal leva a efeito o procedimento que lhe é privativo e que consiste numa série de atos tendentes a verificar a ocorrência de fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, como demarcado pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional. Assim, os atos desenvolvidos nessa fase do trabalho condicionam o conteúdo do lançamento, repercutindo-se, portanto, nos efeitos que este vise produzir. Tais atos habilitam a autoridade competente para a prática do lançamento a adotar uma conduta conforme a previsão normativa, para obter os meios necessários, notadamente probatórios, para concretizar o comando normativo, caracterizando e identificando a situação de fato à qual deve ser aplicável a norma. A obtenção pura e simples dos meios que possibilitam o lançamento nunca representará ato de autoridade. O valor do ato está justamente no teor do recibo e não na obtenção física dos documentos. Por isso que é sempre um documento escrito, passado por servidor competente, que dá início ao procedimento fiscal.<sup>2</sup>

Nesse passo, vê-se que, com o 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 foram 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 reforça o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização, o que implica 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 tributários 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.

Quanto aos problemas que podem surgir no MPF, transcrevo as razões de decidir pelo ilustre relator Jorge Freire, no Acórdão de nº 201651, Sessão de 19 de setembro de 2002:

*'Mas, com efeito, não deflue da leitura da Portaria SRF nº 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF nº 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua*

<sup>2</sup> Nesse sentido, veja-se Acórdão nº 202-14692 (sessão de 04/2003), cuja Relatora, Ana Neyle Olimpio Holanda, chega a idêntico entendimento.

*anf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 04/10/2005

*MSV*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF e que nele conste o agente fiscal atuante no pleno exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram.*

*O vencimento do prazo de um MPF gerará efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada. Para o Decreto nº 70.235/72 o MPF é apenas uma espécie em que se consubstancia o ato de ofício que dá início ao procedimento fiscal tendente a apurar determinada exigência fiscal, mas não a única.*

*A vingar a tese da douda decisão sob análise, significaria dizer que toda vez que a administração tributária se equivocasse na revalidação do MPF, na troca de auditores, etc., por eventual descuido ou negligência, o próprio crédito que ela tem incumbência legal de administrar e fazê-lo ingressar no erário, poderá sucumbir por vício formal, o que não me parece lógico.*

*Então, iniciado o procedimento fiscal, cientificado o sujeito passivo, através de MPF, ou outra qualquer forma que a Administração venha a criar, o procedimento entrará nos trilhos do Decreto nº 70.235/72, e ele passará a reger o procedimento fiscal e o eventual lançamento. A partir daí, só a lei poderá determinar os vícios formais que possam levar a decretação da nulidade do lançamento, o que não é a hipótese.'*

No mais, reitero as razões de decidir pela autoridade de primeira instância a seguir transcritas:

*'O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela SRF (portaria SRF nº 3.007, de 2001), é um documento que estabelece normas para a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos por ela administrados sejam promovidos em conformidade com a ordem específica – Mandado de Procedimento Fiscal – (art. 2º), expedida por uma das autoridades relacionadas em seu art. 6º e dentro do prazo nela estipulado em seus artigos 12 e 13.*

*O artigo 13, § 2º, da supracitada norma estabelece que após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet.*

*Observe que em momento algum a norma determina que a entrega do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas deva ser apresentado antes de expirado o prazo para cumprimento do MPF, observe-se que o que deve ser feito antes de expirado o prazo para execução do MPF é a emissão de novo MPF que prorrogue o prazo do anterior, mas isso não quer dizer que a ciência ao contribuinte tenha que ser dada antes do final do prazo, mesmo por que se o contribuinte quiser poderá obter tais informações através de consulta na internet, no endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), utilizando o código informado em todos os MPFs emitidos. (grifei)*

*cup*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 09/10/2005

*sub.*  
**Ara Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*Cabe esclarecer à autuada que o MPF constitui-se em instrumento de controle indispensável à administração tributária e em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato os Auditores-Fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções.*

*Enquanto instrumento de controle, o MPF se presta a possibilitar à Secretaria da Receita Federal acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais, de modo a verificar, por exemplo, se a fiscalização empreendida está sendo realizada de modo adequado ou se os fiscais não estão levando mais tempo do que o necessário para a realização dos trabalhos.*

*Essa verificação se materializa interna corporis, ou seja, se, no curso de seus trabalhos, o Auditor-Fiscal percebe que não será capaz, em face das peculiaridades do caso concreto, de concluir os trabalhos em tempo hábil, solicita aos superiores hierárquicos responsáveis pela emissão do mandado a sua prorrogação.*

*Assim, falhas em relação à não entrega do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF não têm força para retirar a competência do Auditor Fiscal para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado.'*

Afastada, portanto, a discussão da nulidade do auto de infração em razão de problemas no MPF, verifico que o auto de infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF – no pleno exercício de suas funções (art. 142, parágrafo único, do CTN), e, a teor do disposto no art. 6º da MP nº 1.915, de 1999<sup>3</sup>, não havendo que se cogitar, assim, da nulidade específica do item I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Por derradeiro, concluo pela inexistência da nulidade do auto de infração e da conseqüente figura da espontaneidade, sendo devidos os valores de COFINS lançados no auto de infração, bem como os acréscimos legais, quais sejam: multa de ofício de 150% em função do arbitramento do lucro, conforme o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, e juros de mora, percentual equivalente à Taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.<sup>2</sup> (destaques no original)

*Não fosse o suficiente o quanto vai acima e a afastar a preliminar sustentada pela recorrente, valho-me ainda de voto da lavra do citado Conselheiro Jorge Freire<sup>4</sup>, quando de julgamento de apelo voluntário por este Colegiado, vazado nos seguintes termos:*

*'Em relação à pugnada nulidade do lançamento em relação ao exercício 2003 por não constar no Mandado de Procedimento Fiscal, é de ser rechaçada.*

A respeito, já me manifestei longamente no Acórdão nº 201-76.170, votado à unanimidade nas Sessões de setembro de 2002, cujos excertos a seguir transcrevo:

*'De fato, o órgão administrativo Secretaria da Receita Federal decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu longa manus, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para*

<sup>3</sup> 'Art. 6º. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados: I - em caráter privativo: a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;'

<sup>4</sup> Acórdão 202-15.608, Recurso Voluntário nº 126.334

*conf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

*MSK*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.*

*E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de "constituir, mediante lançamento, o crédito tributário"<sup>5</sup>. E o procedimento de fiscalização<sup>6</sup>, constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.*

*Sem embargo, temos de um lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal<sup>7</sup>, e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscais. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídica tributária. Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente sua ação de fiscalização, criou-se o Mandado de Procedimento Fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a contribuinte específico, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização.*

...

*A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo, no intuito da administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regule o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o 'ato de ofício' a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.*

*De tal regulamentação decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes ao gerenciamento e busca de diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.*

*Mas, com efeito, não defluiu da leitura da Portaria SRF 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF e que nele conste o agente fiscal autuante no pleno*

<sup>5</sup> Art. 6º da MP nº 2.175-29, de 24/08/2001.

<sup>6</sup> O Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235/72, como procedimento fiscal.

<sup>7</sup> Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à pretensão exacional do sujeito ativo. O Decreto nº 70.235/72 tem normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.

*Cuf*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/06/2005

*ANA MARIA CARVALHO DA SILVA*  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

*exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram.'*

Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuidos em norma administrativa, mormente versando exclusivamente quanto a quesitos procedimentais não especificados no rito do Decreto nº 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 por vícios meramente formais em relação a normas infralegais, e, de igual sorte, em nenhum momento restou evidenciada qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente.

O fato de determinado período não estar abarcado por determinado MPF poderá gerar efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada. A vingar a tese da recorrente, significa dizer que toda vez que a administração tributária se equivoque na revalidação do MPF, na troca de auditores, etc., por eventual descuido ou negligência, o próprio crédito que ela tem incumbência legal de administrar e fazê-lo ingressar no erário, poderia sucumbir por vício formal, o que não me parece lógico, pois haveria um desvirtuamento da finalidade da própria existência do Fisco.

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 nº 70.235/72, que trata do procedimento e do processo administrativo tributário, não determina, em seu art. 59, que tais vícios maculem a exigência fiscal a tal ponto de fulminá-la de morte. Sequer prevê a existência do MPF. Por tal, com a devida vênia, divirjo do entendimento dos professores Roque Carazza e Eduardo Bottallo, que embasam seu trabalho em norma meramente administrativa, que, quero crer, contrapõe-se ao basilar princípio da legalidade.

Como nos ensina Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari<sup>8</sup>,

*'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.*

...

*Dessa sorte, na análise que faça de um caso concreto de inobservância da forma há que se valer o agente decisório de toda uma pauta informativa...que lhe há de dizer se deve, então, prevalecer ou não a obediência ao rito.'* (grifei)

<sup>8</sup> In PROCESSO ADMINISTRATIVO, 1 ed., São Paulo, Malheiros, 2002, p. 196/198."

*enf* *↓*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 07/10/2005

*ANA M.*  
**Ana Maria Carvalho da Silva**  
Matrícula 0104851-1  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.003682/2003-35  
Recurso nº : 127.706  
Acórdão nº : 202-16.208

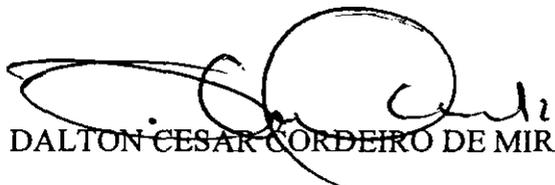
Demais disso, como bem pontuado pela r. decisão, o próprio MPF faz menção, em relação a eventuais diferenças entre valores declarados e apurados, que devem ser verificadas em relação aos cinco últimos anos, desta forma abrangendo o período de agosto de 1998 a agosto de 2003.

Por tudo isso, não identifico na hipótese qualquer motivação a ensejar a decretação de nulidade do lançamento. Assim, rechaça-se a nulidade pleiteada.

Assim, forte em minha convicção, essa endossada pelos votos em parte acima transcritos, voto por afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, prosseguindo na análise dos demais argumentos de apelação.”

Diante do exposto, voto pela negativa de provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

*J*