



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Publicado no Diário Oficial da União  
de 25 / 03 / 2003  
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

Recorrente : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC  
Interessada : Sadia S.A.

**NORMAS PROCESSUAIS – VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO – O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. Recurso de ofício provido, determinando que, ultrapassada a preliminar de nulidade do lançamento, deve a autoridade julgadora a quo continuar o julgamento do mesmo quanto ao seu mérito.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: DRJ EM FLORIANÓPOLIS – SC.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Gilberto Cassuli (Relator). Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o acórdão. Fez sustentação oral, pela interessada, a Drª Mônica Helena Moreira Pires.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2002.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

*Jorge Freire*

Jorge Freire

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Márcia Rosana Pinto Martins Tuma (Suplente), Roberto Velloso (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.

Eaal/cf/ja



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

Recorrente : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC

## RELATÓRIO

A contribuinte nos autos qualificada foi autuada, em 30/10/2000, exarando seu ciente em 01/11/2000, conforme Auto de Infração de fls. 01/02 e anexos, por FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS, referente a períodos compreendidos entre 04/95 e 06/98. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$22.798.495,30, referente à contribuição devida, juros de mora e multa proporcional.

No Relatório de Atividade Fiscal de fls. 09/14 afirmou-se tratar-se de fiscalização na empresa SADIA S/A, sucessora de SADIA CONCÓRDIA S/A IND. E COM. Afirmou-se que foi constada a existência de compensação dos valores devidos a título de COFINS nos períodos de apuração de 12/97 até 06/98 com utilização de créditos oriundos de incentivos fiscais. Afirmou-se tratar-se de crédito-prêmio de IPI, incentivo fiscal instituído pelo Decreto-Lei nº 491/69, o qual está sendo pleiteado judicialmente, conforme cópia de parte dos autos do Processo Judicial nº 1987.1261-0, às fls. 77 a 110, e cópia da certidão de objeto e pé, às fls. 127 a 129.

Às fls. 15/18 constam os Mandados de Procedimento Fiscal, sendo o de fl. 15 o MPF-F nº 0920300 2000 00035 7, relativo a IRPJ, os de fls. 16/17 MPF Complementares ao primeiro, e o de fl. 18 o MPF-F nº 0920300 2000 00319 4, referente a PIS e COFINS. Às fls. 78/131 há documentação relativa à Ação Judicial nº 87.1261-0.

Inconformada, a contribuinte apresentou sua Impugnação fls. 174/206, acompanhada da Documentação de fls. 207/357, aduzindo, preliminarmente, nulidade, por falta de fundamento; pede a aplicação do art. 62 do Decreto nº 70.235/72; afirma haver nulidade insanável, alega haver ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito tributário em relação a alguns períodos; refere-se à impossibilidade de exigência de imposto quando não há prejuízos para o Fisco, à impossibilidade de discussão de decisão judicial em procedimento administrativo, e à falta de indicação correta da capitulação legal. No mérito, afirma estar toda a discussão a ser resolvida pelo Poder Judiciário; aduz que seu direito à compensação independe de autorização judicial, ou de prévia comunicação à autoridade fiscal; e sobre a inconstitucionalidade da SELIC.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, às fls. 362/375, julgar nulo o lançamento, conforme a seguinte ementa:

*"Ementa: PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDAÇÃO. IMPRESCINDIBILIDADE DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Afora as exceções expressamente previstas na Portaria SRF nº 1.265/1999, é nulo o lançamento que se pauta em ação fiscalizatória efetuada ao desabrigo de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.*

*Lançamento Nulo".*

O acórdão proferido pela DRJ foi unânime, divergindo os julgadores em relação aos fundamentos da declaração de nulidade. O voto vencido, prolatado pelo julgador relator, entendeu ser nulo o lançamento, em virtude de que o MPF-F originário se extingue,



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

inconclusivamente, por decurso de prazo, e o outro MPF-F emitido posteriormente designou o mesmo AFRF, sendo que, para que os procedimentos já realizados pudessem ser aproveitados para a conclusão da ação fiscal, outro AFRF deveria ser designado. Conclui afirmando:

*“Tendo em vista que todos os levantamentos, atos e procedimentos fiscais consubstanciados no Auto de Infração foram realizados em época anterior ao dia 26 de outubro de 2000, data de emissão e ciência do MPF-F (fl. 18) referente aos períodos de apuração e à contribuição exigida no Auto de Infração, é de ser declarada a nulidade deste, eis que à época em que foram realizados não dispunha o agente fiscal de MPF-F que lhe desse a competência específica para fazê-los.”*

Já o voto vencedor não dissentiu quanto à conclusão a que chegou o relator, mas divergiu de alguns dos fundamentos utilizados para a declaração de nulidade do lançamento. Afirmou que deve o lançamento ser anulado porque *“o procedimento fiscal que levou à constituição do crédito tributário foi efetuado sem lastro em MPF regularmente emitido”*. Frisa que toda a ação fiscal *“foi realizada por AFRF que não detinha competência plena para tal”*. Afirma que o único MPF que se refere à ação fiscal discutida é o constante de fl. 18, destinado à fiscalização de PIS e COFINS; os outros MPF (fls. 15/17) estabelecem como objeto do procedimento fiscal o IRPJ, não se aplicando ao que importa o lançamento de COFINS. Frisa não se tratar de lançamento de COFINS decorrente de infração diagnosticada em relação ao IRPJ, mas de lançamento autônomo, isolado. Afirma que *“O que se tem, em verdade, é um lançamento isolado, que pode ser efetuado independentemente das verificações referentes ao IRPJ e que não usa meios de prova relativos a práticas delituosas típicas da legislação deste imposto”*. Então afirma:

*“Afastados, assim, os MPF às folhas 15 a 17 como válidos à instrumentação da ação fiscal aqui abordada, fica-se apenas com o MPF à folha 18 (apenas ele, repita-se, dá cobertura legal ao lançamento isolado da COFINS), que foi lavrado em 26/10/2000, com ciência da contribuinte na mesma data. Nestes termos, todos os atos praticados anteriormente a esta data devem ser tidos por nulos, em face de praticados por agente público incompetente, como acima se expôs. E tal declaração de nulidade atinge todos os levantamentos que levaram à apuração dos valores inadimplidos, posto que cobertos por MPF inválidos para os fins deste processo; apenas a lavratura do auto de infração está coberto por MPF regular, mas a nulidade também a este alcança, em razão de que todo o procedimento que levou a ele está maculado.”*

Afirma que todos os atos que levaram ao lançamento foram executados sem a existência de MPF válido, *“não havendo como, portanto, validar o único ato praticado sob a vigência de um mandado regular, que é o próprio auto de infração”*. Além disso, frisa que o MPF refere-se somente aos anos-calendário de 1995 e 1996, não dando suporte ao lançamento que atingiu ainda os anos de 1997 e 1998. Houve recurso necessário, em face da exoneração do crédito tributário.

É o relatório.



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GILBERTO CASSULI

Trata-se de **Recurso de Ofício** interposto pela DRJ por haver exonerado o sujeito passivo do pagamento de tributo de valor total superior a R\$ 500.000,00, de acordo com o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 333, de 11/12/1997.

A contribuinte foi autuada pela falta de recolhimento da COFINS, em períodos compreendidos entre 04/95 e 06/98. Atacou o auto de infração aduzindo matéria preliminar de nulidade e, no mérito, afirmou haver efetuado compensação de créditos oriundos de crédito-prêmio de IPI, ainda discutido em ação judicial.

A DRJ, no entanto, declarou nulo o lançamento, apontando vício formal. No relatório da decisão proferida pela DRJ foi apontado que:

(...)

*mediante o Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 0920300 2000 00035 7 (fl. 15), para fiscalização do IRPJ nos períodos de apuração de 00/1995 00/1996, e cujo termo final de vigência era o dia 3 de junho de 2000 (sábado). Já o MPF complementar nº 0920300 2000 00035 7-1 (fl. 16) apenas se destina à prorrogação do anterior até 27 de setembro de 2000 (quarta-feira), e foi cientificado ao sujeito passivo no dia 05/06/2000 (segunda-feira). Já a nova prorrogação, feita pelo MPF complementar nº 09200300 2000 00035 7-2 (fl. 17), até 26 de janeiro de 2001, apenas foi emitida no dia 28 de setembro de 2000.*

*O novo MPF-F originário à fl. 18, nº 0920300 2000 00319 4 destina-se à fiscalização de PIS COFINS, nos períodos de apuração 01/1992, 07/1992, 09 a 11/1992, 04 a 12/1993, 01/1994, 06/1994, 10 e 11/1994, 04 e 05/1995, 07/1995, 09 a 12/1995, 01 a 04/1996, 06/1996, 00/1997, 01 a 06/1998, e tem como termo final o dia 23 de fevereiro de 2001. O sujeito passivo dele teve ciência no dia 26/10/2000 (mesmo dia da emissão) e, do Auto de Infração (fl. 1), no dia 01/11/2000.”*

E, por unanimidade de votos (com uma divergência somente em relação aos fundamentos), foi declarada a nulidade do lançamento.

**Não merece reparos a decisão proferida pela DRJ.**

O vício formal que invalida o presente lançamento refere-se ao Mandado de Procedimento Fiscal, conforme apontou o voto vencedor:

*“Afastados, assim, os MPF às folhas 15 a 17 como válidos à instrumentação da ação fiscal aqui abordada, fica-se apenas com o MPF à folha 18 (apenas ele, repita-se, dá cobertura legal ao lançamento isolado da COFINS), que foi lavrado em 26/10/2000, com ciência da contribuinte na mesma data. Nestes termos, todos os atos praticados anteriormente a esta data devem ser tidos por nulos, em face de praticados por agente público incompetente, como acima se expôs. E tal declaração de nulidade atinge todos os levantamentos que levaram à apuração dos valores inadimplidos, posto que cobertos por MPF inválidos para os fins deste processo; apenas a lavratura do auto de infração está*

*GC*

*[Assinatura]*



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

*coberta por MPF regular, mas a nulidade também a este alcança, em razão de que todo o procedimento que levou a ele está maculado."*

Com efeito, o Mandado de Procedimento Fiscal é formalidade imprescindível para a validade da autuação fiscal. Segundo asseveram ROQUE ANTONIO CARRAZZA e EDUARDO D. BOTALLO:

*"... o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a natureza jurídica de ato administrativo, implicando 'ordem específica' para a instauração, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, dos 'procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições' administrados pela SRF. A partir da criação da figura do MPF, em suas várias modalidades, o agir fazendário, na esfera federal, sofreu expressiva limitação, já que este documento tornou-se juridicamente imprescindível à validade dos 'procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF'. Vai daí que procedimentos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, que sejam instaurados a descoberto do competente MPF, são inválidos e, nesta medida, tísnam de irremediável nulidade as providências fiscais eventualmente adotadas contra os contribuintes.*

(...)

*... não existe a figura da 'transformação' do MPF. As portarias que regulam a matéria, restringindo o agir da Administração Fazendária Federal, não prevêm a hipótese. Noutros falares, inexistente fungibilidade entre estas espécies de MPFs, servindo cada qual aos seus respectivos propósitos. Vai daí que, estando prestes a fluir o prazo de validade, quer do MPF-D, quer do MPF-F, sempre será necessária, para que continuem a irradiar efeitos, a edição de um MPF-C (mandado complementar), do qual o contribuinte deverá tomar oficial conhecimento, antes de vencido tal prazo.<sup>1</sup>"*  
(grifamos).

Hoje o Mandado de Procedimento Fiscal é regido pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001, que 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.

Disponha a Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, com alterações promovidas pela Portaria SRF nº 1.614, de 30/11/2000 (hoje já revogadas pela Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001):

*"Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:*

*I - a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos;*

*II - os dados identificadores do sujeito passivo;*

*III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);*  
*(Retificado pelo Diário Oficial da União em 28/12/1999)*

*IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;*

*SEM*

<sup>1</sup> CARRAZZA, Roque Antonio; BOTTALLO, Eduardo D. Mandado de Procedimento Fiscal e Espontaneidade. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Oliveira Rocha Comércio e Serviços, maio de 2002. nº 80. p. 104.



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

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

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior;

VII - o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade emissora e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;

VIII - o código de acesso à 'Internet' que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem assim as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos, observados os modelos constantes dos anexos I e III desta Portaria.

§ 2º Na hipótese de se fixar o período de apuração correspondente, o MPF-F 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.

§ 3º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas, observado o modelo constante do Anexo II.

§ 4º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal, observado o modelo constante do Anexo III.

(...)

**Art. 10.** As alterações no MPF, decorrentes de substituição, inclusão ou exclusão de AFRF responsável pela sua execução, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), pela autoridade outorgante do MPF originário, conforme modelo constante do Anexo V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 1º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do art. 7º, acrescido de número sequencial correspondente a sua emissão, separado por hífen.

§ 2º Na hipótese do § 2º do art. 7º, a constituição do crédito tributário, relativamente a período diverso do fixado, dependerá de emissão de MPF-C.” (grifamos)

In casu, foi editado o MPF-F nº 0920300 2000 00035 7 (fl. 15), destinado à fiscalização do IRPJ. Foi prorrogado por duas vezes, através de MPF-C. Novo MPF-F foi emitido, de nº 0920300 2000 00319 4, este destinado à fiscalização de PIS e COFINS, nos períodos já referidos. No entanto, o Auto de Infração, que teve lastro neste MPF, foi atingido pela nulidade porque todos os atos praticados anteriormente o foram para a fiscalização de IRPJ. O lançamento ora analisado, referente à COFINS, é autônomo, em nada decorrente de infração cometida em sede de IRPJ.



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

Assim, tendo todos os atos praticados na fiscalização referente ao IRPJ sido realizados anteriormente à emissão do MPF-F referente ao PIS e à COFINS, são nulos de pleno direito. Por isso, não podem embasar o auto de infração ora em exame. Com acerto se pronunciou o voto vencedor:

*"Afastados, assim, os MPF às folhas 15 a 17 como válidos à instrumentação da ação fiscal aqui abordada, fica-se apenas com o MPF à folha 18 (apenas ele, repita-se, dá cobertura legal ao lançamento isolado da COFINS), que foi lavrado em 26/10/2000, com ciência da contribuinte na mesma data. Nestes termos, todos os atos praticados anteriormente a esta data devem ser tidos por nulos, em face de praticados por agente público incompetente, como acima se expôs. E tal declaração de nulidade atinge todos os levantamentos que levaram à apuração dos valores inadimplidos, posto que cobertos por MPF inválidos para os fins deste processo; apenas a lavratura do auto de infração está coberta por MPF regular, mas a nulidade também a este alcança, em razão de que todo o procedimento que levou a ele está maculado."*

Todos os atos que levaram ao lançamento foram executados sem a existência de MPF válido, *"não havendo como, portanto, validar o único ato praticado sob a vigência de um mandado regular, que é o próprio auto de infração"*.

Muito bem fundamentada a decisão da DRJ, que lembrou ser o Mandado de Procedimento Fiscal um *"pré-requisito à abertura de qualquer procedimento fiscal (exceção feita às hipóteses arroladas no art. 11 da Portaria SRF nº 1.265/1999), e constitui-se em verdadeira atribuição de competência, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF, para a realização de uma ação fiscal concreta, especificamente dirigida contra um determinado sujeito passivo."* Afirma, ainda, com acerto, a decisão haver uma *"competência genérica"* para o AFRF realizar procedimentos fiscais, e uma *"competência específica"*, alcançada apenas pela emissão do MPF por autoridade competente.

Vale ainda transcrever afirmação de decisão prolatada por DRJ, ao ponderar que:

*"O MPF estabelece os limites exatos da competência do AFRF em cada caso concreto de ação fiscal. Respeitadas as exceções expressamente previstas na Portaria, o mandado é que atribui em cada caso concreto, a competência do AFRF para agir. A falta do Mandado de Procedimento Fiscal torna nulos de pleno direito os atos concretos praticados (inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972: 'Art. 59. São nulos: I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; [...]'), posto que não detêm o AFRF, nesta hipótese, a indispensável competência plena."*

Neste diapasão, conforme já afirmado pela DRJ, *"a declaração de nulidade impõe-se por conta de que todo o procedimento fiscal que levou à autuação da contribuinte foi efetuado sem a devida cobertura de um MPF válido"*. Por isso que o fato de o auto de infração ter sido lavrado, *"ai sim sob MPF regular, não o valida, dado que todos os atos que justificaram sua formalização ficaram eivados de nulidade"*.

*Stte*

*Stte*

*Stte*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

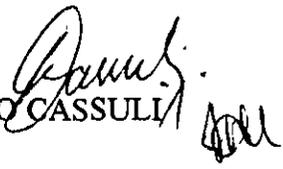
2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo a decisão proferida pela DRJ que anulou o lançamento, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2002.

  
GILBERTO CASSULI



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE  
RELATOR-DESIGNADO

Do relatado, resta-nos examinar se o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento apto a imiscuir-se na competência do Auditor Fiscal da Receita Federal, e no rito do Decreto nº 70.235/72, a tal ponto de ser fulminado de nulidade o lançamento efetivado por Auditor sem impedimentos.

A conclusão da decisão recorrida foi que a ausência de MPF, ou outros descumprimentos do ato normativo que o regulamenta, à época a Portaria SRF nº 1.265/99, tornam nulos os atos praticados por Auditor, fundando-se no artigo 59, I, do decreto citado.

Com a devida vênia, divirjo da decisão recorrida.

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 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>2</sup>. E o procedimento de fiscalização<sup>3</sup>, constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto nº 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>4</sup> e de outro atos infra-legais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscalizatórias. Não vejo entre eles qualquer antinomia. Ao contrário, ambos 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

<sup>2</sup>Art. 6º da MP nº 2.175-29, de 24/08/2001.

<sup>3</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>4</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 fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

Fiscal, que designa determinado Auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a determinado contribuinte, 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 questão ficaria posta, então, em sabermos da extensão dos efeitos em caso de existência de vício do MPF frente ao que dispõe o ato administrativo que o criou.

No caso dos autos, como podemos constatar à fl. 15, foi expedido o MPF em nome do AFRF atuante, para o fim de fiscalizar IRPJ nos períodos 1995 e 1996, sendo complementado por aqueles com cópia às fls. 17 e 18. Já o mandado de procedimento de fl. determina ao mesmo agente fiscal a fiscalização do PIS e da COFINS, abrangendo o período entre janeiro de 1992 e junho de 1998, este abarcado pelo lançamento objeto do presente processo.

É verdade que o último MPF citado deveria ser executado até 23/02/2001, mas isso não se reflete no processo fiscal. Bem, mas aqui já podemos concluir que o fiscal atuante iniciou e praticou atos fiscalizatórios decorrentes de MPF. Assim, não houve vício no início da ação fiscal, não tendo o AFRF praticado tais atos, portanto, à revelia do conhecimento de seus superiores, nem tampouco do sujeito passivo. Ao contrário, presumo, quando constatou, em decorrência de ação fiscal do IRPJ, que deveria direcionar sua ação fiscalizatória para a Contribuição ao PIS e a COFINS, foi emitido novo MPF, legitimando assim, frente à Administração, seu proceder.

O artigo 7º do Decreto nº 70.235/72 aduz que:

*“O procedimento fiscal tem início com:*

*I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;...”*

E o primeiro ato de ofício que deu início ao procedimento fiscal, formalmente, foi a ciência pelo sujeito passivo do MPF. A partir daí o procedimento segue o rito do Decreto nº 70.235/72. Entendo que as normas administrativas que regem o Mandado de Procedimento Fiscal, enquanto não cientificado o contribuinte, por escrito, de sua revogação, não podem incidir a ponto de, em detrimento da prevalência dos princípios da oficialidade e da verdade material, prejudicar o próprio direito substantivo, no caso o crédito tributário.

A meu sentir, a normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF nº 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 de a 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



Processo nº : 10925.001219/00-02  
Recurso nº : 119.651  
Acórdão nº : 201-76.449

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 nº 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF nº 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 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 Decreto nº 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 douta 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 à decretação da nulidade do lançamento, o que não é a hipótese.

Frente ao exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, DEVENDO OS AUTOS SEREM REMETIDOS À INSTÂNCIA JULGADORA *A QUO* PARA QUE, ULTRAPASSADA A PRELIMINAR SUSCITADA DE OFÍCIO, PASSE AO JULGAMENTO DO MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2002.

É assim que voto.

  
JORGE FREIRE 