



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.002465/2008-20
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.023 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2020
Recorrente MARPETRO TRANSPORTE DE COMBUSTÍVEIS LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PAF. NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA

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 legal e 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 e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

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 e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1802-00.838**, de 29/03/2011 (fls. 1/18 e 862/879), proferida pela 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Auto de Infração

O processo trata de Autos de Infração (AI) de fls. 20/73, com ciência em 11/12/2008, exigindo-se Imposto de Renda Pessoa Jurídica (**IRPJ**); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (**COFINS**); e Contribuição para o Programa de Integração Social (**PIS**), acrescidos de multa de lançamento de ofício (75%) e juros de mora, referentes aos anos-calendário de 2004 a 2006.

No Termo de Verificação Fiscal (**TVF**) às fls. 74/80, a Fiscalização relata que o lançamento está baseado em omissão de receitas nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, caracterizada por créditos/depósitos bancários com origem não comprovada. A apuração de IRPJ/CSLL se deu pelo regime do Lucro Presumido.

Consta do referido TVF que o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas do Banco HSBC e Banco Santander. Após análises dos livros e documentos fiscais requeridos, a Fiscalização, entendendo que os documentos apresentados não comprovariam a origem dos créditos/depósitos bancários relacionados no Termo de Intimação, lavrou os Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Os valores dos depósitos bancários de origem não comprovada estão devidamente discriminados no demonstrativo “Extrato de Crédito”, de fls. 719/729.

Impugnação e Decisão de 1ª Instância

O Contribuinte foi cientificado dos Autos de Infração e apresentou a Impugnação de fls. 738/778, trazendo as seguintes alegações, em resumo:

- requer a nulidade dos lançamentos do PIS e da COFINS, eis que a Fiscalização não tinha autorização para a lavratura, pois o Mandado de Procedimento Fiscal (**MPF**) autoriza apenas a fiscalização do IRPJ e a CSLL, não abrangendo o PIS e a COFINS; para a preservação do direito de defesa e do contraditório, a Fiscalização deveria ter cientificado da alteração do MPF-F, que sequer existiu para as Contribuições;

- que o MPF, regulado pela Portaria SRF nº 11.371, de 2007, por tratar-se de verdadeiro instrumento de controle que materializa pressuposto inicial para o desencadeamento de eventuais lançamento de ofício, a ciência do MPF e de suas posteriores alterações é condição imprescindível para a convalidação dos Autos de Infração;

- do IRPJ: a exigência esta arrimada numa suposta renda auferida, num acréscimo patrimonial presumível, o que permite afirmar, por conseguinte, ressentir-se do suporte material indispensável à sua “perfectibilização”. Os montantes alegados pela Fiscalização não podem ser considerados como base de cálculo dos tributos, sob pena de promover um verdadeiro confisco e tributar materialidade que extrapola a sua renda/acréscimo patrimonial, não se coadunando com os princípios básicos da legislação do imposto de renda;

- sustenta que os créditos bancários não justificados, quando muito, constituem indícios de omissão de receita, devendo o Fisco, por dever funcional e vinculação ao art. 142 do

CTN, aprofundar a investigação com vistas a reunir outros elementos que somados possam conferir segurança e certeza a eventual lançamento (art. 113 do CTN), sobretudo em homenagem ao princípio da verdade material;

- da CSSL: por tratar-se de tributação tida como reflexiva dos fatos apurados no lançamento do IRPJ, deixa de repetir os argumentos de defesa nele constante, pedindo que os tenha como aqui transcritos, determinando a improcedência da exação da CSSL;

- dos lançamentos do PIS e da COFINS: a pretensão da Fiscalização em tributar o PIS e a COFINS sobre os depósitos/créditos bancários não encontra amparo legal, merecendo a decretação da improcedência da autuação. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, só poderia servir ao desiderato de lançar o IRPJ e a CSSL sobre a ficção jurídica que ostenta em seu *caput*, e jamais poderá servir de esteio ao lançamento das contribuições em pauta, cujo fato gerador escapa à ilação fiscal. Que possuem sua regra matriz de incidência no art. 195, inciso I, alínea “b” da CF. Posteriormente advieram as LC nº 07/70 e 70/91, limitando a exação apenas sobre a “receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”. E o STF assentou a invalidade e a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo dessas contribuições, perpetrado pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998;

- como a taxa SELIC é de natureza remuneratória, não pode incidir sobre débitos tributários, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico dos juros moratórios.

Ao final, requer que julgue a nulidade dos lançamentos do IRPJ, PIS, COFINS e CSSL e, alternativamente, se assim não for entendido, proceda a adequação das bases de cálculo, depois de precedidas as exclusões de rigor.

A DRJ em Santa Maria (RS), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **18-11.611**, de 26/11/2009 (fls. 787/802), decidiu no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e manter os Autos de Infração, sob os seguintes fundamentos:

- da nulidade do AI: demonstrado que os Autos de Infração foram lavrados de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, garantindo ao Contribuinte o contraditório e a ampla defesa, não há que se acatar o pedido de nulidade apresentado;

- da nulidade do MPF: sendo o MPF mero instrumento de controle das atividades e de procedimentos de Fiscalização, eventuais falhas na sua emissão e/ou no seu trâmite, ou mesmo na sua falta, não são motivos que justifiquem a nulidade dos lançamentos;

- do IRPJ - Omissão de Receitas: a partir de 01/01/1997, presume-se omissão de receitas, os valores depositados e/ou creditados em conta de instituição financeira, quando o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações; o valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento do PIS, COFINS e da CSSL;

- ônus da prova: quando se tratar de presunções legais, cabe ao Contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração. Meras alegações sem a devida produção de provas não são suficientes para afastar a omissão de receita;

- Lucro Presumido, percentual: o percentual de presunção do lucro de 1,6% sobre a receita bruta auferida aplica-se unicamente à atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural. Quando não for possível determinar se os créditos e/ou depósitos bancários não comprovados se referem a essas

receitas, deve-se aplicar o percentual mais elevado correspondente às receitas obtidas nas atividades desenvolvidas pelo Contribuinte;

- lançamentos decorrentes: a solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes para a CSLL, PIS e a COFINS, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

- juros de mora - taxa Selic: A partir de 01/04/1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela RFB são devidos, à taxa SELIC;

- o exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte não se conformando, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 810/857, no qual demonstra irresignação contra a decisão da DRJ, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- alega que a DRJ deixou de exercer seu papel fundamental no controle da legalidade dos atos administrativos, sob o pálio da invocada “incompetência” no trato de matérias atinentes à inconstitucionalidade ou legalidade;

- sustenta que a não apreciação dos citados tópicos maculam o acórdão da mais absoluta nulidade, especialmente por ofender os princípios basilares que informam e impulsionam o processo administrativo fiscal, ou seja, o “devido processo legal”, a “amplitude de defesa” e o “contraditório”, consagrados nos incisos LIV e LV do art. 50 da CF/88.

Decisão de 2ª Instância/CARF

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1802-00.838**, de 29/03/2011 (fls. 1/18 e 862/879), proferida pela 2ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que rejeitou as preliminares de nulidade, e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário apresentado. Nessa decisão, a Turma assentou que:

- inocorrência da nulidade da decisão da DRJ, e dos critérios para apreciação de arguição de inconstitucionalidade e cerceamento do direito de defesa: encontra-se correto o critério adotado pela DRJ na apreciação dos argumentos relativos à inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei. Tarefa que cabe ao Poder Judiciário;

- da nulidade do lançamento x MPF-F: o MPF é mero instrumento de controle administrativo, e, portanto, não subtrai ou limita a competência legal do Auditor Fiscal para o exercício de suas funções, que estão definidas em Lei, em sentido estrito. As repercussões de irregularidades cometidas em relação ao MPF limitam-se às relações entre a Administração Tributária e seus integrantes, no âmbito específico do Direito Administrativo;

- IRPJ, omissão de receitas x depósitos bancários, origem não comprovada: caracterizam-se omissão de receitas os valores creditados em contas de depósito mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o Contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados;

- omissão de receita - lucro presumido, percentual de apuração: o percentual de presunção do lucro de 1,6% sobre a receita bruta auferida aplica-se unicamente à atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural. Quando não for possível determinar se os créditos e/ou depósitos bancários não

comprovados se referem a essas receitas, deve-se aplicar o percentual mais elevado correspondente às receitas obtidas nas atividades desenvolvidas pelo Contribuinte;

- acréscimos, taxa SELIC: é cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 61, § 3º, e art. 5º, § 3º, ambos da Lei nº 9.430, de 1996;

- tributação reflexa - CSLL, PIS e COFINS: estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Embargos de Declaração

Cientificados do **Acórdão nº 1802-00.838**, de 29/03/2011, o Contribuinte opôs os Embargos de Declaração (fls. 888/901, em que suscitam vícios de obscuridade, contradição e omissão do julgado quanto à problemática da carência de suporte autorizativo do MPF para lançar-se o PIS e a COFINS no presente feito e, quanto à problemática do percentual de presunção do lucro da atividade versus a tributação da omissão de receitas presumida como de outra fonte de rendimentos.

Os embargos foram admitidos e parcialmente acolhidos, para sanar a omissão incorrida na análise dos questionamentos referentes ao MPF. Colocado na pauta de julgamento para apreciação da Turma, foi prolatado o **Acórdão nº 1802-01.106**, de 31/01/2012, que assentou por sanar a omissão incorrida na análise dos questionamentos referentes ao MPF, mantendo-se, contudo, intacta as conclusões do Acórdão embargado.

Recursos Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão (Embargos) nº 1802-01.106, de 31/01/2012, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 921/937), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo as seguintes matérias para serem confrontadas: **(i)** inobservância às regras processuais atinentes ao mandado de procedimento fiscal – fiscalização, e **(ii)** inconsistências factuais dos lançamentos/percentual de presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita omitida específica desenvolvida pela empresa.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial apresentado e, no mérito que seja dado provimento, para que seja decretada a improcedência dos Autos de Infração.

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, ante a contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos Acórdãos (paradigmas e recorrido), evidenciou-se que a Contribuinte **logrou êxito, apenas em parte**, em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado, por matéria recorrida:

(i) Inobservância às regras atinentes ao mandado de procedimento fiscal MPF - Fiscalização.

Alega que apelou no Recurso Voluntário pela nulidade dos lançamentos de PIS e da COFINS, afirmando que a Fiscalização teria agido despido de autorização no MPF primitivo. O Acórdão recorrido não teria acatado a preliminar de nulidade defendendo que o documento (MPF-F) é, essencialmente, um "*...instrumento de controle meramente administrativo*".

Objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma os Acórdãos nºs 203-10.264, de 12/03/2007, e 2302-01.371, de 26/10/2011, alegando que:

No **recorrido**, prescreveu que o MPF-F é, essencialmente, é mero instrumento de controle administrativo, e, portanto, não subtrai ou limita a competência legal do Auditor Fiscal para o exercício de suas funções, que está definida em Lei. As repercussões de irregularidades cometidas em relação ao MPF limitam-se às relações entre a RFB e seus integrantes.

No **Acórdão paradigma n.º 203-10.264**, assevera-se a nulidade de autuação referente à COFINS sob a alegação de que o MPF referir-se-ia a outro tributo (IPI), o que contrariaria a legislação que regulamenta o instituto (MPF). Portanto, é nulo, por vício formal, o procedimento de fiscalização que não esteja devidamente acobertado por Mandado de Procedimento Fiscal.

O mesmo ocorre com o Acórdão paradigma n.º 230-201.371. É o caso que merece ser apreciado pela CSRF, pois a mesma legislação é interpretada de forma distinta pelos Acórdãos confrontados. Assim, decidiu-se que **ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial** nesta matéria.

(ii) Inconsistências factuais dos lançamentos / Percentual de presunção do lucro a ser aplicado sobre a receita supostamente omitida específica desenvolvida pela empresa

Objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma os Acórdãos n.ºs CSRF n.º 01.05458 e 04.00-296.

Com relação a essa matéria, no exame de Admissibilidade, entendeu-se que, os acórdãos confrontados (recorrido e paradigmas), não há semelhança entre os fatos considerados nos acórdãos confrontados e referem-se a conjuntos probatórios diversos e, portanto, não há interpretação divergente a autorizar o prosseguimento do Recurso Especial.

Em conclusão, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 1.002/1.010, **deu seguimento PARCIAL** ao Recurso Especial tão somente naquilo que se discute a (**matéria i**): Inobservância às regras processuais atinentes ao mandado de procedimento fiscal (MPF) – Fiscalização.

Ressalta-se que NÃO houve interposição de Agravo sobre o Despacho acima.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Acórdão n.º 1802-00.838, de 29/03/2011, do Acórdão (Embargos) n.º 1802-01.106, de 31/01/20122013, do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua Análise de Admissibilidade que lhe deu seguimento parcial, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 1.020/1.029, em resumo, requerendo que seja negado seu provimento, mantendo-se a decisão recorrida, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

Aduz que não existe previsão alguma de MPF como requisito de validade do Auto de Infração. O MPF constitui mero ato de controle gerencial da administração tributária, cuja irregularidade na emissão ou prorrogação não contamina o respectivo lançamento.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF n.º 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 2ª Câmara

da 1ª Seção de julgamento/CARF de fls. 1.002/1.010, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, na sequinta matéria: “inobservância às regras processuais atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) - Fiscalização”.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação a seguinte matéria: **“inobservância às regras processuais atinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) - Fiscalização”**.

O Contribuinte alegou que apelou no Recurso Voluntário pela nulidade dos lançamentos de PIS e da COFINS, afirmando que a Fiscalização teria agido despido de autorização no MPF primitivo. Isto porque o MPF-F emitido pelo Sr. Delegado da RFB não indicava o PIS e a COFINS como espécies tributárias abrangidas pela ação fiscal, tampouco havendo, por parte da Fiscalização, requerimento apto a alterar-lhe para a inclusão destes tributos, antes de confeccionar os autos de infração e dar-lhes ciência.

No Acórdão **recorrido**, a Turma manifestou o entendimento que o **MPF** é mero instrumento de controle administrativo, e, portanto, não subtrai ou limita a competência legal do Auditor Fiscal para o exercício de suas funções, que está definida em Lei. As repercussões de irregularidades cometidas em relação ao MPF, limitam-se às relações entre a Administração Tributária e seus integrantes, no âmbito específico do Direito Administrativo.

Pois bem. Esta matéria é antiga no âmbito dessa instância de julgamento.

Conforme dispõe os arts. 59, inciso I, c/c 60, do Decreto n.º 70.235, de 1972, a notificação e demais termos do Processo Administrativo Fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: **(a)** quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; e **(b)** resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Como pode ser verificado nos autos, o Auto de Infração foi lavrado por servidor competente (Auditor Fiscal), para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte do Sujeito Passivo, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício, com todos os pré-requisitos necessários, conforme disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Veja-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Do exame dos Autos de Infração, pode ser observado que nele estão demonstradas as infrações imputadas, a fundamentação da exigência dos tributos e das cominações legais, bem como consta com clareza a descrição dos fatos e o enquadramento legal adotado.

Além disso, não houve desatendimento a qualquer garantia do Sujeito Passivo nos presentes autos, que teve plenamente assegurado o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, com todos os meios e recursos a ela inerentes, tendo se utilizado de todas as vias de impugnação previstas em lei, quais sejam: a Impugnação e o Recurso Voluntário.

E mais. O contribuinte alega especificamente a nulidade do lançamento do PIS e da COFINS sob o argumento de que o MPF expedido pela Autoridade Tributária se restringe ao IRPJ/CSLL e não indicava o PIS /COFINS como espécies tributárias abrangidas pela ação fiscal.

Com relação à alegação de que o MPF-F não indicava o PIS e a COFINS como espécies tributárias abrangidas pela ação fiscal, vale destacar a regra contida no art. 8º e 9º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007, que regulamentava o MPF à época dos fatos. Confira-se:

“Art. 8º 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.**” (Grifei)

Verifica-se que no caso sob exame, foi justamente o que ocorreu com a contribuição para o PIS e da COFINS, posto que o lançamento destas Contribuições se deu a partir das mesmas infrações apuradas para o lançamento do IRPJ (lançamento decorrente/reflexo). Ou seja, a norma permitiria a “inclusão tácita” dos tributos/contribuições eventualmente não incluídos no MPF.

Portanto, verifica-se que não houve qualquer irregularidade em relação ao MPF, ao contrário do alegado pela Contribuinte.

Nesse ponto é interessante ressaltar que as normas que disciplinam o MPF, **preveem 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.** Depois, vejamos o art.9º:

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

Como se vê do dispositivo acima, o MPF depois de emitido pela autoridade competente, pode sofrer alterações relativamente à: prorrogação de prazo, mudança do Auditor-Fiscal responsável pela execução, dos tributos e contribuições a serem examinados e ao período de apuração, alterações que serão procedidas mediante registro nos sistemas da RFB.

No entanto, no caso de as infrações apuradas em relação ao tributo contido inicialmente no MPF (no caso, IRPJ e CSLL, fl. 785), configurarem também, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes outros tributos “**serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa**”, que é justamente o que ocorreu com a Contribuição para o PIS e para a COFINS no presente caso.

Nesse contexto, percebe-se claramente que o art. 8º é apenas uma exceção à regra contida no art. 9º (ambos da Portaria RFB nº 11.371, de 2007), exceção que se mostrou totalmente adequada à situação ora sob análise.

Cabe ressaltar ainda que no “Termo de Início do Procedimento Fiscal”, a Fiscalização já descreve no campo “Tributo/Contribuição”, objeto da ação fiscal o “IRPJ e Reflexos”. Confira-se extrato (fl. 135):

TERMO DE INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL	
Identificação da Ordem	
Número do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)	Código de Acesso
1010400.2008.00271	20083676
Objeto da Ação	
Tributo/Contribuição	Período de Apuração
IRPJ e Reflexos	01/01/2004 a 31/12/2006

Desta forma, tenho que é pacífico o posicionamento, inclusive no âmbito do CAREF, de que **o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno da Administração Tributária, destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias**, cuja irregularidade na emissão ou prorrogação, caso haja, não contamina o respectivo lançamento.

Assim, há de ser rechaçada a nulidade pleiteada. Neste sentido tem sido a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas citadas abaixo:

Acórdão nº 9303-009.609, de 15/10/2019 (relator Andrada Márcio Canuto Natal)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2001 a 30/09/2002

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 9303-010.84, de 14/10/2020 (relator Jorge Olmiro Lock Freire)

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.

Ante o acima exposto, é de ser mantido o recorrido em toda sua extensão, uma vez que seus fundamentos são sólidos e não merecem qualquer reparo.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **negar-lhe** provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos