



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11516.006164/2007-31  
**Recurso nº** 150.975 Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-01.909 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de março de 2011  
**Matéria** CONT. PREV- AUTO DE INFRACAO - GFIP - NULIDADE - MPF  
**Recorrente** SANTA CATARINA TURISMO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS QUE NÃO ACARRETAM A NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

A existência de quaisquer vícios em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos envolvidos, mas sem afetar a relação jurídica fisco x contribuinte.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. OMISSÕES E INEXATIDÕES NA GFIP. LEI 11.941/2009. REDUÇÃO DA MULTA.**

As multas por omissões ou inexatidões na GFIP foram alteradas pela Lei 11.949/2009 de modo a, possivelmente, beneficiar o infrator, conforme consta do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991. Conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leôncio Nobre de Medeiros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso

seja mais benéfico à Recorrente; II) por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, nas demais questões apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Leôncio Nobre de Medeiros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 31/07/2006, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 19/21, apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias na competência 06/2005, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 231,36.

A fiscalização apurou que na competência 06/2005 a recorrente informou incorretamente os dados sobre compensações nos campos “período inicial”, “período final”, “valor solicitado” e “valor compensado”.

Após tomar ciência postal da autuação em 02/08/06, fls. 27, a recorrente apresentou impugnação, fls. 28/31, na qual alegou: inexistência de irregularidades na GFIP e nulidade do lançamento por extrapolção do prazo da fiscalização.

Na Decisão-Notificação de fls. 49/54, a DRP/ Florianópolis concluiu pela procedência integral do lançamento, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 17/07/2007, fls. 56.

O recurso voluntário, apresentado em 16/08/2007, fls. 58/66, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Pleiteia a exclusão do lançamento de fatos geradores atingidos pela decadência, tendo esta prazo de cinco anos e *dies a quo* aquele do art. 173, inciso I do CTN.

Reclama de irregularidades no procedimento de fiscalização quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal. Aponta que houve extrapolção do prazo da fiscalização previsto inicialmente:

*O procedimento de fiscalização da recorrente teve início no dia 12/08/2005, quando lhe foi entregue o mandado de procedimento fiscal — fiscalização nº 09255471, ficando consignado que os trabalhos deveriam ser encerrados no dia 03/12/2005.*

*O prazo para que o Sr. Fiscal concluísse os trabalhos, por determinação legal, se encerrou no dia 13/10/2006.*

*O referido procedimento não teve andamento, não sendo encerrado.*

*No dia 01/02/2006 a recorrente recebeu novo mandado de procedimento fiscal — fiscalização — sob o nº 09284423 — 00, ficando consignado que os trabalhos teriam fim no dia 18/05/2006.*

*Por determinação legal, esse novo procedimento de fiscalização, que não poderia ter sido iniciado sem a conclusão do anterior,*

*teve termo final no dia 03/04/2006, apesar de ter data diversa no ato de início dos trabalhos.*

*Porém, deve-se observar que o prazo informado no próprio termo de início não foi cumprido, pois expirou sem que os trabalhos de fiscalização fossem concluídos.*

*No dia 23/05/2006, portanto extemporaneamente, a recorrente recebeu o mandado de procedimento fiscal — complementar — nº 09284423C01, dando conta de que a fiscalização foi prorrogada até o dia 09/07/2006, sendo que no dia 07/07/2006 novamente a fiscalização foi prorrogada até o dia 04/09/2006, pelo mandado de procedimento de fiscalização — complementar — no 09284423C02.*

Como não houve prorrogação dentro do prazo hábil, entende que a autuação deve ser declarada nula.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Não é necessário tratarmos de decadência no presente caso, pois esta não afeta a competência 06/2005, tendo em vista que o lançamento foi cientificado em 02/08/06.

### Do MPF como simples instrumento de controle administrativo interno

O contribuinte alega nulidade do lançamento devido a irregularidades nas emissões do MPF, o que nos remete às exigências para a validade do auto de infração que o Decreto 70.235 de 06/03/1972 prescreve:

*"Art. 10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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."*

Ainda no mesmo diploma legal ficaram estabelecidos os casos de nulidade:

*"Art. 59. São nulos:*

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

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

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo."*

Da leitura acima, conclui-se que a nulidade do auto de infração poderá ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo no mesmo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. No entanto, no caso em tela observa-se que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade.

Esclareça-se que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, atualmente disciplinado pela Portaria SRF nº 11.371, de 2007, é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Mandado este que consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais (fiscalização, diligência, etc.) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Diante de todo o exposto, descabe a preliminar de nulidade do lançamento com base em suposta incompetência da autoridade autuante, não tendo ocorrido também, de igual modo, o suposto cerceamento de defesa previsto no art. 59, I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

O entendimento acima expresso é corroborado pela sentença proferida em sede de mandado de segurança, pelo juiz Ivan Velasco Nascimento, da 8ª Vara Federal, segundo a qual a norma administrativa que disciplinava o MPF à época, Portaria SRF nº 1.265, de 1999, “é colidente com outras normas tributárias que ocupam patamares mais elevados”, afirmando ainda que:

*“Não há dúvida de que a exigência de prévia emissão do **MPF\_E**, para que o auditor possa cumprir o seu dever, ante a constatação da ocorrência de fato típico, é medida de efeito concreto que hostiliza o disposto no artigo 95 da Lei nº 4.502/94 c/c artigo 9º do Decreto-Lei 1.024/69 e cerceia o direito e dever, líquido e certo, do auditor executor da fiscalização”.*

*... pode e deve agir imediatamente, sob pena de colocar em risco os interesses da Fazenda Nacional e arcar com os rigores da lei”.*

A prof. Maria Sylvia Zanella di Prieto, em parecer solicitado pelo Sindicato Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, também, é taxativa sobre a questão da competência:

*A competência para realizar o ato administrativo do lançamento tributário é do Auditor-Fiscal da Receita Federal, em razão de sua investidura no cargo, cujas atribuições são definidas em lei. Essa competência não pode ser condicionada ou limitada por portaria administrativa. O Auditor-Fiscal da Receita Federal pode exercer as suas atribuições independentemente da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal ou **quando este esteja com prazo de validade vencido, sem que isto caracterize incompetência ou vício de nulidade que possa ser declarado pelas autoridades incumbidas do julgamento nos processos de contencioso administrativo.** (grifei)*

Neste contexto, vale transcrever, ainda, trecho de artigo de nossa lavra, publicado na revista “Tributação em revista”, ano 9, nº 37, fls. 15 e 16:

*“Interpretar o Mandado de Procedimento Fiscal como instrumento que concede competência ao auditor-fiscal para realizar a fiscalização equivale a afirmar que os lançamentos lavrados por auditor-fiscal que não possua tal instrumento é ato administrativo lavrado por servidor incompetente, o que acarretaria a nulidade, conforme estatuído pelo art. 59 do Decreto 70.235/72, com as alterações da Lei 8.748/93”.*

*Ressalte-se que a falta de Mandado de Procedimento Fiscal tanto pode advir do fato de este não ter sido emitido como da extinção de instrumento anteriormente emitido, na hipótese de ultrapassado o prazo de conclusão da fiscalização (120 dias) sem que tenha havido sua prorrogação, nos termos do art.15, inciso II, da Portaria 3.007/2001.*

*A gênese normativa da competência é a lei, o que afasta tal interpretação, uma vez que o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento criado inicialmente por portaria e, posteriormente, previsto em decreto.*

*Não há dúvida, portanto, que o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo da fiscalização.”*

...

*A competência para o lançamento tributário que possui o auditor-fiscal da Receita Federal tem origem, como não poderia deixar de ser, na lei.”*

Transcreve-se, ainda, outras ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes no mesmo sentido:

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverência o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.(1º Conselho de Contribuinte, Sétima Câmara, Acórdão 107-06820 em 16/10/2002, Relator Conselheiro Luiz Martins Valero)*

*MPF.MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a*

*execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF - poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.(1º Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Acórdão 107-06797 em 18/09/2002, Relator Conselheiro Neicyr de Almeida)*

*PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.(1º conselho de contribuintes, Sexta Câmara, Acórdão 106-12941 em 16/10/2002, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula)*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Os vícios verificados em desatendimento às normas relativas ao Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de invalidar um lançamento constituído nos moldes do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores. In casu, sequer vício existiu porque as Verificações Obrigatórias podem ocorrer, também, na hipótese em que não haja tributo ou contribuição declarado ou recolhido.*

*NORMAS PROCESSUAIS - FALTA MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO – INEXISTÊNCIA – A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, em virtude do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II) e da hierarquia das leis, não se sobrepõe às disposições do Código Tributário Nacional - CTN, às do Decreto nº 70.235, de 1972 , em especial às dos arts. 7º e 59, que versam, respectivamente, sobre o início do procedimento fiscal e sobre as hipóteses de nulidade do lançamento.*

*NORMAS PROCESSUAIS - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - 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. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. 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 e implica em que, ainda que ocorram problemas*



*com O MPF, não teria como efeito tornar inválido os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributários apurados. A prorrogação após o vencimento do prazo do mandado de procedimento fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.*

**Acórdão CSRF/02-02.543 de 22/01/2007**

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento.*

Portanto, concluímos que a existência de quaisquer vícios em relação ao MPF não gera efeitos quanto à relação jurídica fisco x contribuinte estabelecida com o ato administrativo do lançamento, podendo aqueles ensejar, se for o caso, apuração de responsabilidade administrativa dos envolvidos, mas, insistimos, sem afetar a relação jurídica fisco x contribuinte.

**Multa por não apresentação da GFIP. Adequação ao art. 32-A.**

O valor da multa por apresentação da GFIP com incorreções ou omissões sofreu modificações com o advento da Lei 11.941/09 que introduziu o art. 32-A na Lei 8.212/91, in verbis:

*"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo."*

Com relação ao tema, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, alínea “c”, afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Logo, a perfeita adequação do lançamento à legalidade exige que a multa aplicada seja confrontada com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que resultar em menor ônus para a recorrente.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**, de modo a aplicar o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à recorrente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator