



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13808.003523/00-65  
**Recurso nº** 154.241 Voluntário  
**Acórdão nº** 9101-00.588 – 1<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 18 de maio de 2010  
**Matéria** MPF. NULIDADE.  
**Recorrente** TECHINT ENGENHARIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1996

Ementa: MPF. EMISSÃO IRREGULAR. NULIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO. Eventual irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal não retira a competência do Auditor Fiscal para o lançamento, que é definida em lei, nem enseja a nulidade do auto de infração, quando cumpridos os seus requisitos essenciais sem que reste caracterizado prejuízo ao direito de defesa do autuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, João Carlos de Lima Junior, Antonio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

VIVIANE VIDAL WAGNER - Relatora

EDITADO EM: 11/06/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 779 a 789) em face ao Acórdão nº 107-09.234, proferido pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes que deu provimento ao recurso de ofício, determinando o retorno dos autos à primeira instância para prosseguimento do julgamento.

O processo refere-se ao lançamento, realizado em 26 de outubro de 2000, de IRPJ, IRRF, CSLL e Contribuição para o PIS/Repixe apurados, relativamente ao ano-calendário de 1995, em razão de glosas de custos, dedução indevida de provisões e estorno indevido de variações monetárias ativas, no valor total de R\$ 8.373.522,58 (oito milhões, trezentos e setenta e três mil, quinhentos e vinte e dois reais e oito centavos).

A decisão de primeira instância acatou a preliminar de nulidade por vício formal arguída pela recorrente na impugnação, consignando que a fiscalização foi iniciada antes da vigência da Portaria SRF nº 1.265/99 e não observou o prazo limite para seu encerramento, tendo sido emitido Mandado de Procedimento Fiscal - MPF no dia seguinte ao primeiro dia útil seguinte à data limite para prorrogação (04/04/2000) e em nome do mesmo Auditor-Fiscal responsável pelo início da fiscalização.

No julgamento do recurso de ofício, a Colenda Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes considerou que o lançamento é ato privativo e indelegável da autoridade administrativa investida dessa competência, com fundamento no disposto no art. 142 do CTN, na Lei nº 2.354/54, no Decreto nº 2.225/85 e no art. 6º da Lei nº 10.593/2002, e deu provimento ao recurso, determinando o retorno dos autos à primeira instância para prosseguimento no julgamento.

O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

*"MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando na nulidade dos procedimentos fiscais, a eventual falha na emissão e trâmite desse instrumento."*

Inconformada, a recorrente ingresso com recurso voluntário para ver reformada aquela decisão, alegando a nulidade do ato de lançamento por vício formal quanto à emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Alega que, além das hipóteses de nulidades relacionadas no art. 59 do PAF, existem outras, como a hipótese de vício formal do art. 173, inciso II, do CTN, nos casos em que tenha sido preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não o tenha sido na forma legalmente prevista.

Aponta o desrespeito às formalidades previstas na Portaria SRF nº 1.265/99 em relação à prorrogação de fiscalização iniciada antes de 1º de dezembro de 1999, tendo em vista a emissão fora do prazo e em nome do mesmo Auditor-Fiscal anteriormente designado.

É o relatório.

## Voto

Conselheira VIVIANE VIDAL WAGNER

O recurso voluntário foi interposto com fulcro nos arts. 8º e 18 do anterior Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, após ter sido dado provimento ao recurso de ofício. Atendidos os pressupostos recursais e sendo o recurso tempestivo, dele conheço. Passo a analisar suas razões.

A recorrente insurge-se contra a decisão da Câmara recorrida que manteve o auto de infração, alegando nulidade sob o argumento de que fora lavrado em desacordo com os procedimentos descritos na Portaria SRF nº 1.265/99, já que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF teria sido emitido sem observância dos prazos e condições nela referidos.

Entendo que não merece reparo a decisão recorrida.

A origem do MPF se deu com a edição da Portaria SRF nº 1.265/99, já revogada, que, com fulcro no art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3, de 24 de setembro de 1999, disciplinava o planejamento das atividades fiscais, estabelecendo normas de execução, dentre elas a emissão de MPI<sup>F</sup>, cuja ciência deveria ser dada ao sujeito passivo quando do início do procedimento fiscal, a fim de conferir transparência ao processo de fiscalização.

A referida MP, ao tratar da reestruturação da Carreira Auditoria do Tesouro Nacional, previu, em seu art. 6º, a possibilidade de desenvolvimento do servidor mediante progressão funcional e promoção.

Isso demonstra que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPI<sup>F</sup> foi criado para ser um instrumento de controle administrativo, que objetiva auxiliar a Administração no planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, com finalidade, inclusive, gerencial.

Em relação ao sujeito passivo da obrigação tributária, sua função é dar conhecimento da realização de procedimento fiscal contra ele iniciado. No presente caso, a recorrente teve ciência das infrações a ela imputadas, bem como das respectivas bases legais, e em relação a elas apresentou defesa preliminar e de mérito.

A algação preliminar de nulidade fundamenta-se no descumprimento dos prazos e condições para a emissão de MPF determinados na Portaria SRF nº 1.265/99.

Como regra geral, causam a nulidade do ato ou termo processual a incompetência do agente que o praticou e o cerceamento do direito de defesa daquele que sofre os efeitos jurídicos desse ato ou termo, como previsto pelo Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal – PAF, *in verbis*:

*"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;"*

Nesse sentido, cuidou o PAF de proteger esses dois importantes pontos, já que os atos da administração pública, gozando da presunção de legalidade, não podem ser praticados por agentes incompetentes nem com cerceamento da defesa daquele que sofre os seus efeitos.

Em outras palavras, todo e qualquer ato ou termo praticado no âmbito do PAF, tenha, ou não, forma prescrita em lei, deve ser praticado por agente competente e garantido o direito de defesa, sob pena de nulidade.

No que tange à competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para lançamento, esta é definida em lei. Tratando-se de atividade plenamente vinculada, não pode a autoridade tributária eximir-se do dever legal de lançar, sob pena de responsabilidade funcional, como dispõe o parágrafo único do art. 142 do CTN.

Norma infralegal e complementar, como uma portaria, não tem o condão de obstaculizar o pleno exercício da atividade fiscal.

Realmente, existem outros casos de nulidades, afora os citados no artigo 59, do PAF, notadamente no caso de auto de infração e de notificação de lançamento, por descumprimento dos seus requisitos essenciais e obrigatórios, previstos, respectivamente, nos artigos 10 e 11, do PAF.

O auto de infração deve conter os seguintes requisitos formais, consoante o previsto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72:

*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.*

Tratam-se de casos de nulidade formal, referentes a defeitos na aplicação da norma processual. O vício de forma do ato pode estar sujeito a sanção que lhe retire os efeitos. A nulidade seria uma sanção em consequência da inobservância da forma essencial à validade do ato processual.

Para dar ensejo à anulação de um auto de infração, o vício deve ser de natureza grave, como se depreende da Súmula CARF nº 21, que dispõe que “é nula, por vício formal, a notificação de lançamento que não contenha a identificação da autoridade que a expediu.”

Todavia, o legislador não é capaz de prever todas as hipóteses de vícios que dariam ensejo à nulidade, especialmente no processo administrativo fiscal, onde vigora o princípio da instrumentalidade das formas, sob a roupagem do formalismo moderado.

O próprio decreto nº 70.235/72 traz em seu art. 60 o pressuposto da sanabilidade, corolário do princípio do prejuízo contido no art. 249, §1º, do CPC, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, segundo o qual apenas deve ser anulado o ato que efetivamente causar prejuízo à parte, *in verbis*:

*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 influirem na solução do litígio.*

Aproveito para transcrever o comentário de Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka (in Direito Processual Tributário, 2010, p. 126) ao artigo citado:

*"Requisitos de forma. Nulidade dependente de prejuízo à defesa. Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo, embora não se trate de um princípio, na medida em que não se trata de um ideal a ser promovido, de um valor a ser otimizado."*

No caso sob análise, a irregularidade na emissão do MPF, a meu ver, não caracterizou prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, pois a fiscalização teve início e continuou sob a responsabilidade da mesma autoridade fiscal que, ao final, lavrou o auto de infração para constituição do crédito tributário nos exatos moldes do art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Em nenhum momento o contribuinte foi surpreendido ou teve o seu direito de defesa cerceado.

Ademais, ao anular um auto de infração por vício formal, a Administração Tributária tem 5 (cinco) anos para constituir novamente o crédito tributário, consoante o disposto no art 179, inciso II, do CTN, sem qualquer benefício para o contribuinte que já tinha ciência das razões do lançamento anterior, em face do qual apresentara sua defesa. No ponto, transcrevi parte do voto proferido no Acórdão nº 105-15.854 pelo Eminente Conselheiro Irineu Bianchi, *in verbis*:

*"Em síntese, o MPF é um instrumento administrativo que visa o cumprimento de aspectos de impessoalidade e imparcialidade inerentes às ações desenvolvidas pela Secretaria da Receita Federal, dando ciência ao contribuinte do Auditor(es) designado(s) para desenvolver atividades na empresa, o período a ser fiscalizado, o tributo a ser auditado, além de outras informações, não tendo tal documento o condão de tornar nulo o procedimento fiscal efetivado em conformidade com as disposições contidas no Decreto nº 70.235/72 (PAF) e da Lei nº*

5 172/66 (CTN). Arremato, ao final, que em antagonismo aos princípios invocados na decisão de primeira instância, há que se considerar os princípios da economia, da celeridade e da utilidade processual. Ou seja, anular o auto de infração por vício formal para que outro em seu lugar seja formalizado, em nada beneficiará o contribuinte.”

A matéria é recorrente no âmbito do Catf e da CSRF, e a jurisprudência firmou-se com o entendimento de que eventuais omissões ou incorreções no MPF não são causa de nulidade do auto de infração. A Primeira Turma da CSRF, inclusive, já se manifestou nesse sentido em diversas oportunidades, podendo ser citados os seguintes precedentes:

*MPF - - FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR - - NULIDADE - - INOCORRÊNCIA - O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores (Acórdãos nº 01-05189, de 14/03/2005)*

*RECURSO "EX OFFICIO" - - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - - MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1 265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art 70 da Lei nº 2 354/54 e/c o Dec lei nº 2 225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94, 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão nº 01-05330, de 5/12/2005)*

*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 científicação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia 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 CIN (Acórdão nº 01-06043, de 10/11/2008)*

Cito ainda os Acórdãos nº 02-02187, de 23/01/2006, nº 02-02543, de 22/01/2007, nº 02-02898, de 28/01/2008 da Segunda Turma da CSRF, no mesmo diapasão.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno dos autos à primeira instância de julgamento para análise do mérito.



VIVIANE VIDAL WAGNER - Relatora