



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16643.000172/2010-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.803 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2017
Matéria TRIBUTÁRIO
Recorrente BENTELER COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Exercício: 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRESCINDIBILIDADE PARA VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REAQUISIÇÃO DA ESPONTANEIDADE. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento fiscal - MPF não é requisito de validade do auto de infração, funcionando como simples instrumento de controle e planejamento administrativo, de modo que sua ausência, ou mesmo defeito em sua prorrogação, não importa em nulidade do ato administrativo de lançamento, tampouco interfere na reaquisição da espontaneidade, para a finalidade do art. 138 do Código Tributário Nacional c/c art. 7º do Decreto nº 70.235/72.

CIDE-ROYALTIES. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. Não cabe a essa corte administrativa decidir quanto à constitucionalidade de norma, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Taxa SELIC. ATUALIZAÇÃO DE DÉBITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF nº 4. Essa matéria já foi enunciada na Súmula CARF nº4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar-se provimento ao recurso voluntário, da seguinte forma: (a) por maioria de votos, (a1) foi rejeitada a proposta de diligência efetuada pelo relator, e acompanhada pelo Conselheiro Augusto Fiel Jorge

D'Oliveira, ambos vencidos; e (a2) foi rechaçada a alegação de nulidade suscitada pelo relator, vencido; e (b) por unanimidade de votos, negou-se, no mérito, provimento ao recurso voluntário, demandando-se à unidade preparadora que efetue a imputação do pagamento informado nos autos. Designado para redigir o voto vencedor em relação aos itens (a1) e (a2) o Conselheiro Robson José Bayerl.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

RELATOR TIAGO GUERRA MACHADO - Relator.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Renato Vieira de Ávila

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 421 e seguintes) contra decisão da 6ª Turma da DRJ/SPO que considerou improcedente as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração exarado pela DEMAC/São Paulo, em **26.08.2010**, referente aos valores não declarados e não recolhidos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Remessas ao Exterior ("CIDE-Royalties"), referente ao período de apuração de dezembro/2005.

Do Lançamento

Naquela ocasião, a D. Fiscalização lançou crédito tributário (fls. 343 e seguintes) de R\$ 30.843,53 (trinta mil, oitocentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) mais consectários de mora, totalizando a exigência em R\$ 69.505,88 (sessenta e nove mil, quinhentos e cinco reais e oitenta e oito centavos).

Em síntese, as razões que levaram ao lançamento de ofício foram as seguintes:

Como veremos, as informações prestadas pelo sujeito passivo corroboram com os fatos apurados, já que, à exceção de uma remessa, a apuração da CIDE informada pelo contribuinte está de acordo com a feita neste relatório.

No entanto, **foi apurado recolhimento insuficiente da CIDE** dos valores apurados em confronto com os declarados em DCTF. Para reforçar ainda mais esta conclusão, ficou comprovado (pg 296 e 297) que o próprio contribuinte, ao ser intimado a retificar as DCTF, constatou a diferença apurada e a declarou com a fiscalização em andamento.

Cabe ressaltar que os demais recolhimentos não abordados neste Auto de Infração, também foram objeto de verificação, em confronto com as remessas declaradas (pg 299 e 300) e os mesmos se justificam pelos pagamentos efetuados.

- (a) Ou seja, no curso da revisão fiscal, o contribuinte veio a retificar a DCTF para acrescer ao débito de CIDE-Royalties até então declarado o valor adicional que o próprio contribuinte calculara – e posteriormente o Fisco corroborou – mas deixara de informar na respectiva declaração de débitos federais;
- (b) Nessa retificação, a diferença acrescida como débito, R\$ 29.745,26, teve como contrapartida na declaração retificadora um registro de mesmo valor a crédito como “pagamento”. Essa informação será importante mais adiante.
- (c) Em adição a esse erro, a D. Fiscalização identificou um caso também em que a contribuinte deixou efetivamente de apurar – e conseqüentemente de declarar o débito na DCTF - referente ao contrato de câmbio abaixo assinalado, por ter desconsiderado a remessa como decorrente de um serviço técnico:

Data do Pagamento	Contrato de Câmbio	Beneficiário	Valor Pago (Euro)	Invoice
22/12/05	05/034897	Schuler Hydroforming GMBH	3.353,76	237720/05/102131

- (d) Diante disso, temos o seguinte:

	(a)	(b)	(c)	(d) = (b)-(a)+(c)
	DCTF Original	DCTF Retificadora*	Contrato não incluído	Crédito Tributário a Lançar
CIDE-Royalties a Pagar	840.588,09	870.333,35	1.098,24	30.843,53

- (e) Sobre o crédito tributário total acima, aplicou-se multa de ofício no percentual de 75%, bem como juros de mora;

Da Impugnação

Inconformada com a lavratura do auto de infração, a Recorrente impugnou à época (fls. 352 e seguintes). Sumarizo:

- (a) O Contribuinte reconhece a ausência de recolhimento da CIDE quanto ao Contrato de Câmbio N° 05/034897. Entretanto, entendeu que a Fiscalização acabou por imputar quantia em muito maior que seria devida;
- (b) O valor de R\$ 30.843,53, lançado no Auto de Infração, não teria sido objeto de qualquer espécie de motivação, o que viciaria o ato administrativo, conforme disposto no art 142 do CTN e Decreto Federal 70.235/1972;
- (c) O Fisco teria desconsiderado o pagamento realizado a título de CIDE (fls 396 e 397), do período de apuração 31.12.2005, no valor de R\$49.829,34, sendo R\$29.745,31 a título de tributo e o restante, R\$14.134,97, a título de **multa de mora** e juros;
- (d) Arguiu a Inconstitucionalidade da CIDE;
- (e) Arguiu indevida a aplicação da SELIC, uma vez que esta possuiria natureza remuneratória e não indenizatória, própria dos juros de mora, portanto, isto importaria em afronta ao art. 192, § 30, da CF, que limitaria juros em até 12% ao ano; e

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio a decisão da DRJ (fls. 403 e seguintes), em 26 de fevereiro de 2015, que manteve integralmente o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA. No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões judiciais proferidas em processos dos quais não participe o interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

ARGUIÇÕES DE VIOLAÇÃO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA. A apreciação de constitucionalidade é atribuição do Poder Judiciário. O julgador da esfera administrativa não tem competência para proceder à análise de aspectos constitucionais de norma legal regularmente editada.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO. O julgador da esfera administrativa deve observar as normas legais e regulamentares, não podendo desrespeitar textos legais vigentes sob pena de responsabilidade funcional (§ único do art. 142 do CTN; artigo 7º, inciso V, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 341/2011; e artigo 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Somente será considerado nulo o lançamento, se o ato for praticado por agente incompetente. Art. 59, I, do Decreto nº 70.235/1972. DILIGÊNCIA E PERÍCIA. Consideram-se não formulados os pedidos de diligência e perícia que deixam de atender aos requisitos previstos em lei.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. Consideram-se não formulados os pedidos de diligência e perícia que deixam de atender aos requisitos previstos em lei.

IMPUGNAÇÃO. PRODUÇÃO DE PROVAS. No processo administrativo fiscal, as provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação do lançamento, salvo nos casos previstos no § 4º do artigo 57 do Decreto nº 7.574 de 29/09/2011. A alegação sem produção de provas impossibilita a revisão do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. Constatada a falta de declaração e de recolhimento de débitos pelo sujeito passivo, deve ser formalizado o crédito tributário pelo lançamento.

JUROS.TAXA SELIC. É procedente a utilização da taxa SELIC para o cálculo de juros de mora, pois se encontra amparada em lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Dessa decisão, importante destacar os seguintes enxertos

- (a) Quanto à discriminação do valor apurado no Procedimento Fiscal:

*16. Como se vê no **DARF citado (fls. 396/397), o mesmo foi recolhido em 15/03/2010, ou seja, no curso do procedimento fiscal, que teve início em 30/11/2009 (fl. 09), portanto, quando já estava excluída a espontaneidade do sujeito passivo, nos termos do artigo 7º, parágrafo 1º e inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.***

17. Assim, ao calcular o valor devido de CIDE no período de dezembro/2005, sem levar em consideração a DCTF retificadora e o valor pago

após o início da ação fiscal, a autoridade fiscal agiu de acordo com o artigo 7º, parágrafo 1º e inciso I, do Decreto nº 70.235/1972¹ e artigo 9º, parágrafo 2º, “c” da IN RFB nº 974/2009, vigente à época da fiscalização.

18. Desta forma, ao contrário do que defende a interessada, a autuação é resultado de um procedimento correto feito pela autoridade fiscal, devidamente motivado, pois consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 325/342) a descrição de todo o procedimento realizado e consta no auto de infração a fundamentação legal que dá suporte aos valores apurados, e tendo em vista a constatação da falta de declaração e do recolhimento de valores devidos antes do procedimento fiscal, a formalização do crédito tributário pelo lançamento decorre do caráter vinculado e obrigatório do ato administrativo, conforme dispõe o artigo 142 do CTN, abaixo transcrito:

(...)23. Quanto ao recolhimento efetuado após o início da ação fiscal, no valor total de R\$ 49.829,34, o mesmo deverá ser desvinculado da DCTF retificadora também enviada durante a ação fiscal, tendo em vista que a mesma não produz efeitos, conforme artigo 9º, parágrafo 2º, “c” da IN RFB nº 974/2009^[2], vigente à época da fiscalização, e alocado ao auto de infração em análise.

Do Recurso Voluntário

Diante do acórdão denegatório de qualquer reforma no lançamento, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, repetindo os argumentos apresentados na impugnação e ainda os seguintes:

- (a) O MPF que originou o Auto de Infração estaria com prazo expirado e, portanto, sem validade, desde 20.03.2010, conforme estabelece os artigos 9º³,

¹ Art.7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;(…)

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

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

² Art.9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

(…)

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

I - reduzir os débitos relativos a impostos e contribuições:

(…)

c) que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização.

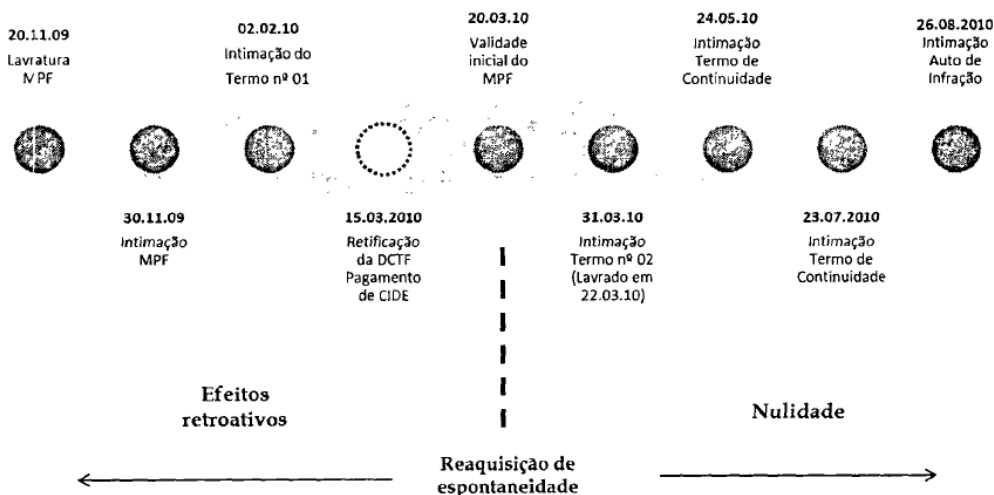
II - alterar os débitos de impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal.

³ 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.

11, 12, 14 e 15 da Portaria RFB 11.371/2007, então vigente; que estabelecia prazo de 120 (cento e vinte) dias para sua validade, prorrogado por mais 60 (sessenta) dias, desde que intimado o recorrente;

- (b) Defende a Contribuinte que após os 120 (cento e vinte dias de prazo de validade do MPF, que teria findado em 20.03.2010, recebeu nova intimação somente em 31.03.2010 e que não houve o registro eletrônico exigido no art. 9º da Portaria RFB 11.371/2007, conforme destacado abaixo:



- (c) Assim, o segundo Termo de Intimação Fiscal, emitido somente em 31.03.2010 – ou 11 dias após o decurso do prazo - teria sido lavrado quando o MPF original já estava extinto, pois que, não havendo qualquer notificação à Recorrente quanto ao registro eletrônico de prorrogação, aplicável ser o artigo 14, da aludida Portaria⁴.
- (d) **Aduz, por fim, que todos atos praticados após sua extinção seja declarados nulos, incluindo o próprio lançamento ora impugnado;**
- (e) Diante de tal nulidade, a Recorrente defende que teria havido **recuperação da espontaneidade** pelo Sujeito Passivo, em função da nulidade da prorrogação do MPF e que, por isso, deve ser reconhecida a quitação do débito pelo recolhimento do tributo exigido com os juros moratórios, e como tal, pede seja cancelada a multa de ofício de 75%.

⁴ Art. 14. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12.

Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

- (f) *Ad argumentandum*, caso não seja reconhecida a espontaneidade, pede que haja a redução de multa em 50% (cinquenta por cento), por ocorrido o pagamento antes da apresentação da impugnação.

Alternativamente, a Recorrente volta a solicitar que os valores pagos, ainda que no curso de procedimento fiscal, sejam considerados para fins de determinação do crédito tributário a ser lançado; e ainda reputa a inconstitucionalidade da contribuição e do uso da Taxa SELIC como critério de cálculo de juros de mora para débitos perante a Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator Tiago Guerra Machado

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade constantes na legislação; de modo que admito seu conhecimento.

Da Preliminar e do Mérito

A questão principal – visto que representa quase 97% do crédito tributário lançado - a ser avaliada no presente Recurso reside em avaliarmos se houve ou não a extinção do MPF instaurado em 20.11.2009 pelo agente fazendário e, em 30.11.2009, o contribuinte intimado via Aviso de Recebimento (AR).

No caso em questão, o MPF original teria validade até 20.03.2010, ou 120 dias contados da instauração da fiscalização, enquanto a alegação da Recorrente é que ela somente teria sido intimada de tal fato em 30.03.2009. Esse lapso temporal, nos termos do Recurso apresentado, representaria a nulidade do lançamento.

Sem prejuízo das afirmações da Recorrente, tomo a liberdade de recorrer ao artigo 4º, da mesma Portaria MF 11.371/2007:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no

endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Enquanto isso, o Decreto Federal 70.235/1972 dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - **por via postal**, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com **prova de recebimento no domicílio tributário eleito** pelo sujeito passivo;

III - **por meio eletrônico, com prova de recebimento**, mediante:

a) **envio ao domicílio tributário** do sujeito passivo; ou

b) **registro em meio magnético** ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo

§ 2º Considera-se feita a intimação:

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, **na data do recebimento** ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

III - **se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada**:

a) **no comprovante de entrega no domicílio tributário** do sujeito passivo;
ou

b) **no meio magnético ou equivalente** utilizado pelo sujeito passivo;

§ 3o Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.

§ 4o Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - **o endereço postal** por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;

II - **o endereço eletrônico** a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

§ 5o O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.

Dito isso, sabendo-se que é possível que a intimação via AR não tenha sido o único meio de intimação perante a RFB no período fiscalizado, resta dúvidas – uma vez que esse ponto somente fora levantado em sede de Recurso e, pois, nunca confirmado pela Fazenda – quanto a certeza de que houve a preempção do prazo para renovação do mandado de procedimento fiscal.

Como decorrência, e levando-se em conta que assumir como verdade absoluta a afirmação da Recorrente representaria necessariamente, a meu entender, a anulação do lançamento em sua integralidade, sugiro a conversão do julgamento em diligência para confirmar perante a unidade de origem:

- (a) Se a Recorrente já fazia uso do domicílio tributário eletrônico à época do procedimento de fiscalização ora em análise;
- (b) Caso afirmativo, identificar todas as datas de intimação e da respectiva ciência pelo contribuinte referentes à ação fiscal que originou no lançamento, especialmente para confirmar documentalmente se houve tempestivamente a ciência eletrônica da renovação do MPF além dos 120 dias iniciais;

Esse foi o meu entendimento que acabou por não ser seguido pelo restante da Turma, de modo que, esse colegiado, nesse particular, entendeu pela improcedência da argumentação da Recorrente relativa à existência de nulidade do lançamento, bem como em relação à reaquisição da espontaneidade, nos termos do voto vencedor, que segue ao final.

Quanto aos pedidos alternativos do recurso:

- (a) **Quanto à constitucionalidade da CIDE-Royalties:** Não cabe a essa corte administrativa decidir quanto a constitucionalidade de norma, nos termos da Súmula CARF nº 2 ("*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"), de modo que nego provimento ao pedido da Recorrente.
- (b) **Quanto à ilegalidade do uso da Taxa SELIC para atualização de débitos tributários:** Essa matéria já se encontra sob a forma da Súmula CARF nº 4 ("*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*"), de modo que também nego provimento ao Recurso.
- (c) **Sobre espontaneidade do pagamento efetuado no curso da ação fiscal:** Conforme previsto no parágrafo único do artigo 138, do CTN, somente faz jus aos benefícios do pagamento espontâneo o contribuinte que liquidar a obrigação tributária pendente antes do início de "*procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*"

Não é o caso, em vista das conclusões anteriores, de modo que deve ser mantida a multa de ofício nominal de 75%; diante do fato que, embora tenha havido o pagamento antes do Auto de Infração, a Recorrente ofereceu impugnação sobre a integralidade do débito lançado.

Ainda, deve ser reconhecida também a extinção do próprio crédito tributário da parcela da contribuição paga – haja vista o artigo 156, inciso I do CTN, independentemente da interpretação que se tenha do artigo 9º, parágrafo 2º, “c” da IN RFB nº 974/2009 - tendo o Código Tributário Nacional status de Lei Complementar e, portanto, hierarquicamente superior à norma administrativa exarada pela Receita Federal do Brasil – via imputação de pagamento a ser processada pela unidade de origem.

Por outro lado, quanto à parcela não quitada à época da fiscalização, por óbvio, mantém-se sua exigibilidade, não havendo qualquer mácula ao lançamento efetuado.

Relator Tiago Guerra Machado - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado,

Com as vênias de praxe, dirirjo do i. Relator quanto à apontada nulidade do lançamento pelos supostos vícios na emissão/renovação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF e a reaquisição da espontaneidade nessas hipóteses.

A jurisprudência hodierna desse sodalício é firme no sentido que o MPF é mero instrumento de planejamento e controle administrativo, de maneira que, dada essa condição, a sua ausência ou mesmo a falha na sua emissão ou prorrogação não têm o condão de invalidar o lançamento, cujos requisitos mínimos de validade vêm arrolados *numerus clausus* no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, dele não constando a prévia emissão ou mesmo a manutenção, ao longo do procedimento fiscal, do mandado em comento.

O exercício da atividade de lançamento atribuída ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, na qualidade de autoridade fiscal, deflui diretamente dos textos legais, mormente o art. 142 do Código Tributário Nacional e Lei nº 10.593/2002, razão porque eventuais falhas do MPF não acarretam a nulidade do instrumento de constituição/formalização do crédito tributário, tampouco influenciam a competência legal daquela autoridade administrativa.

Para referendar o posicionamento, colaciono, de forma exemplificativa, acórdãos recentes desta casa julgadora:

“MPF E NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

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.” (Acórdão nº 9303-003.506, de 15/03/2016)

“VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal - MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.” (Acórdão nº 9202-003.956, de 12/04/2016)

“PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal visa o controle administrativo das ações fiscais da RFB, não podendo afastar a vinculação da autoridade tributária à Lei, nos exatos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilização funcional. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo

se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN, por isso que a inexistência de MPF não implica nulidade do lançamento.” (Acórdão nº 9303-003.876, de 19/05/2016)

“NORMAS PROCESSUAIS. MPF-MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de ato administrativo de caráter gerencial. O mandado de procedimento fiscal, por ser medida disciplinadora visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode sobrepor-se ao que dispõe o CTN acerca do lançamento tributário, bem como aos dispositivos da Lei nº 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.” (Acórdão nº 3402-003.288, de 27/09/2016)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, não podendo dar causa à nulidade do lançamento eventual irregularidade na sua emissão ou prorrogação.” (Acórdão nº 1201-001.574, de 16/02/2017)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O MPF é mero instrumento interno, disciplinado por ato administrativo, de planejamento e controle da administração tributária federal. Eventuais omissões ou irregularidades formais em sua emissão ou prorrogação, não ensejam a nulidade do lançamento de ofício, vinculado e obrigatório, por lei.” (Acórdão nº 3401-003.437, de 28/03/2017)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADES. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nem irregularidades, equívocos cometidos na sua emissão, na sua prorrogação, alteração ou qualquer outro, ou mesmo a circunstância de o procedimento fiscal ter sido instaurado sem a emissão do Mandado acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da lei, possui competência para tanto.” (Acórdão nº 3302-004.019, de 29/03/2017)

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao

contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no MPF não são causa de nulidade do lançamento.” (Acórdão nº 2401-004.735, de 24/04/2017)

“NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão, prorrogação ou alteração do MPF.” (Acórdão nº 1302-002.067, de 25/04/2017).

Pelo motivo assinalado, inclusive, mostra-se despiciente a conversão do julgamento em diligência para aferição das sucessivas prorrogações do mandado.

Concernente à requalificação da espontaneidade, para efeito do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, ante eventual inconsistência na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, não assiste razão ao recorrente.

A teor do parágrafo único do mencionado dispositivo, “*não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*”

Segundo o art. 7º, I, §§ 1º e 2º do Decreto nº 70.235/72, o procedimento fiscal tem início com o primeiro **ato de ofício, escrito**, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, oportunidade que é excluída a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas, valendo tal **ato de ofício** por 60 (sessenta dias), prorrogável, sucessivamente, por igual período, **com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.**

O **ato de ofício** a que se refere o preceptivo não se confunde com o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, correspondendo àquele os termos lavrados pela autoridade fiscal responsável na condução do procedimento fiscal.

A própria Portaria RFB nº 11.371/2007, que trata do MPF, realça essa distinção, ao dispor, no seu art. 4º, parágrafo único, que a ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico que especifica, com a utilização de código de acesso **consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.**

Também o art. 9º do prefalado ato administrativo, ao tratar das modificações do MPF (prorrogação de prazo, exclusão/inclusão de AFRF ou tributos, etc.), estabelece que as alterações serão cientificadas ao sujeito passivo, pelo responsável pelos trabalhos fiscais, “*quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração*”.

Portanto, não equivalendo “ato de ofício escrito” à emissão e/ou prorrogação de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, a reaquisição da espontaneidade para o recolhimento dos tributos sob fiscalização, durante o procedimento fiscal, sem incidência da multa de ofício, verifica-se pela ocorrência da quebra da cadeia temporal entre os interstícios sucessivos de 60 (sessenta) dias, a partir dos **termos** lavrados pela autoridade fiscal competente.

No caso vertente, revistos os termos, infere-se não existir qualquer hiato que proporcionasse ao recorrente o pretendido restabelecimento da espontaneidade, encontrando-se hígido o lançamento reclamado.

Outrossim, a realização do pagamento, ainda que no decurso da fiscalização, apesar de não afetar o lançamento, deverá ser considerado e imputado à apuração do valor devido, após o encerramento do processo contencioso administrativo, por ocasião da liquidação da decisão administrativa irreformável, como acentuado pelo nobre Relator.

Com essas considerações, afasto as preliminares argüidas.

Robson José Bayerl