



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

Processo n° 19515.001393/2004-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.468 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente EDITORA ABRIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/01/1999 a 31/01/1999, 11/09/1999 a 20/09/1999

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.

PAGAMENTO REALIZADO COM O CNPJ DA SOCIEDADE CINDIDA. POSSIBILIDADE DURANTE O PROCESSO DE CISÃO.

Feito o pagamento de valores pela sociedade cindida durante o processo de cisão os valores devem ser devidamente considerados sob pena de enriquecimento ilícito do Estado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negou-se a preliminar nulidade levantada de ofício pelo relator, por vício no MPF. Vencidos os conselheiros Maria Teresa Martínez López e Sidney Eduardo Stahl. Designado para redigir o voto vencedor, quanto a nulidade, o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral o advogado Giordano Bruno Vieira de Barros, OAB/DF 234336.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/01/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 15/

01/2015 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 15/01/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATA

L, Assinado digitalmente em 09/02/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

Impresso em 12/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 19515.001393/2004-39
Acórdão n.º **3301-002.468**

S3-C3T1
Fl. 1.216

(assinado digitalmente)
Sidney Eduardo Stahl - Relator

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente), Maria Teresa Martínez López, Andrada Márcio Canuto Natal, Mônica Elisa de Lima, Luiz Augusto do Couto Chagas e Sidney Eduardo Stahl.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da Delegacia de Julgamento:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 268/269, lavrado em 15/07/2004, com ciência da contribuinte 30/07/2004, totalizando o crédito tributário de R\$ 12.376,42.

De acordo com a descrição dos fatos de fl. 269 e o termo de verificação fiscal de fls. 257/264, houve falta de recolhimento de IPI, cumulada com falta de declaração do imposto na DCTF, no 1º decêndio de janeiro de 1999 e no 2º decêndio de setembro de 1999. Segundo consta, a empresa fiscalizada, Editora Abril S/A., recebeu parcela do seu patrimônio da empresa Abril S/A em decorrência de processo de cisão; que, não obstante a existência de lançamentos de provisão e pagamento de tributos federais na contabilidade da Editora Abril S/A, a empresa fiscalizada não possui comprovantes de quitação de janeiro a outubro de 1999; e que a referida Editora Abril S/A alega que suas obrigações foram pagas com a utilização do CNPJ da empresa Abril S/A, o que não é admitido pela legislação.

Inconformada com a autuação, a contribuinte protocolizou impugnação de fls. 56/84, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. O crédito exigido em relação à janeiro de 1999 foi definitivamente fulminado pela decadência, pois foi cientificada do lançamento em 30/07/2004, após transcorrido mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador;
2. Que os créditos tributários relativos aos fatos geradores de janeiro e setembro de 1999 foram extintos por força de pagamentos; que em razão de cisão parcial, parcela do patrimônio da empresa Abril S/A (CNPJ 44.597.052/0001-62) foi vertido para a impugnante Editora Abril S/A; que havia necessidade de submeter os atos de cisão ao Ministério das Comunicações; que os seus negócios não podiam sofrer descontinuidade, sob pena de prejuízos comerciais irreparáveis; que não havia possibilidade dos recolhimentos serem feitos em nome da Editora Abril S/A, até porque a cisão poderia ser rejeitada a posteriori; que sequer tinha o registro de CNPJ/MF em seu nome, não podendo a Editora Abril S/A recolher os tributos e nem poderia formular consulta junto à Superintendência da Receita Federal visando dirimir a questão; que, como a consulta seria declarada ineficaz de plano, encaminhou correspondência ao Secretário Adjunto da Receita Federal, sem ser atendida; que a falta da impugnante, admitida apenas a título de argumentação, não poderia relacionar-se ao crédito tributário, mas apenas às obrigações acessórias; que a Autoridade Fiscal utiliza-se de presunção, sem qualquer fundamento legal; que a Autoridade faz menção a diversos dispositivos do CTN sem demonstrar a pertinência dos mesmos em relação ao lançamento efetuado; que os recolhimentos referentes ao período de janeiro a outubro de 1999 extinguíram as obrigações tributárias

correspondentes, motivo pelo qual deve ser invalidado o lançamento lavrado contra a Impugnante no que tange aos fatos geradores compreendidos entre janeiro e outubro de 1999;

3. O único equívoco que poderia ser imputado à autuada é o de não ter retificado, após sua regularização societária, as DCTFs referentes ao ano de 1999, mas tal equívoco não poderia acarretar penalidade de tamanha proporção;

4. Em vista da decadência, deixa de tecer outras considerações sobre o IPI referente a janeiro de 1999, mas em relação a setembro, o débito foi recolhido, em nome da empresa Abril S/A, conforme documento de fl. 727;

5. Houve irregularidade formal no procedimento fiscal, sendo descumprido o art. 13, § 2º, da Portaria 3.007/2001, o qual obriga o agente fiscal responsável pelo procedimento fornecer ao sujeito passivo fiscalizado o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação; o contribuinte foi intimado uma única vez mediante um único Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, no qual foram enumeradas todas as prorrogações da fiscalização, tendo o contribuinte tomando conhecimento das prorrogações em 06.04.2004 através do Mandado de Procedimento Complementar de fl. 05.

Por fim, requereu a reunião do presente processo com os processos relativos aos lançamentos de PIS, COFINS, IOF, IRRF e IRPJ e CSLL, porque todos eles decorreram do mesmo trabalho de auditoria fiscal e versam sobre o mesmo fato. Requereu ainda, o cancelamento ou a anulação do lançamento fiscal.

A DRJ julgou improcedente a impugnação com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/01/1999 a 31/01/1999, 11/09/1999 a 20/09/1999

LANÇAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL.

Descabe a argüição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, assim como ao Mandado de Procedimento Fiscal Complementar e ao correlacionado Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, porquanto a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

DECADÊNCIA.

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do art. 173 do CTN.

CISÃO.

Contribuintes são as pessoas que realizam o fato descrito na regra matriz de incidência tributária e nem mesmo é necessário que a pessoa jurídica esteja regularmente constituída para que possa estar enquadrada como sujeito

passivo da obrigação tributária, bastando que configure uma unidade econômica ou profissional. O recolhimento do tributo compete pessoa que praticou o fato descrito na regra matriz de incidência tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente apresenta o presente recurso voluntário apontando em síntese os mesmos argumentos da impugnação.

É o que importa relatar.

Voto Vencido

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Verificando-se o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal n.º 8.1.90.00-2002-03097-6 e as suas complementações constatei que a fiscalização recebera a atribuição para apurar expressamente o IRRF, o IRPJ, PIS e COFINS não o IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados.

Apesar de uma parte das Turmas do Conselho se posicionarem no sentido de que eventual irregularidade na emissão do MPF não induz a nulidade do ato jurídico praticado pelo auditor fiscal, pois o MPF é “mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público”, ousou dela discordar.

A competência do auditor-fiscal no procedimento de fiscalização está sob a égide preliminar do artigo 37 da Constituição Federal, assim expresso:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)

Esse artigo nos remete ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente seu parágrafo único, com a seguinte redação:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(destaquei)

Essa atividade é em decorrência do princípio da legalidade expresso no artigo 34 da Constituição Federal e do disposto no Código Tributário Nacional, plenamente vinculada.

Não poderia deixar de ser. Ante a vinculação dos atos administrativos, a autoridade competente deve agir atendo-se aos limites impostos pela norma, no dizer de Hely Lopes Meireles¹:

Atos vinculados ou regrados são aqueles para os quais a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização. Nessa categoria de atos, as imposições legais absorvem, quase que por completo, a liberdade do administrador, uma vez que sua ação fica adstrita aos pressupostos estabelecidos pelo Poder Público para a validade da atividade administrativa. Desatendido qualquer requisito, compromete-se a eficácia do ato praticado, tornando-se passível de anulação pela própria Administração, ou pelo Judiciário, se assim o requerer o interessado.

Conforme ensina Lourival Vilanova² “o direito é o instrumento do Estado para realizar seus fins”.

A norma estabelece também que o lançamento realizado pela autoridade deve ocorrer no limite de sua competência e a competência do auditor-fiscal está expressa no artigo 6º da Lei n.º 10.593/2002, com a redação modificada pela Lei 11.457/2007, assim expresso (sem grifos no original):

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

Como se vê, novamente a norma se refere a definição legal, vinculando o ato do Auditor.

Como se sabe, com a edição do Decreto autorizador e da Portaria SRF 1.265, de 22 de novembro de 1999, foram alteradas as normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Os procedimentos de ofício passaram a demandar prévia emissão de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Esta portaria estabeleceu ainda diversas regras relacionadas à emissão do MPF, tais como as situações em que o MPF poderia ser emitido depois de iniciado o procedimento fiscal (art. 5º), os casos em que era prescindível (art. 11) e a obrigatoriedade de notificação ao contribuinte quando do início da ação fiscal (art. 42).

Essa vinculação junto a Receita Federal do Brasil está expressa, ainda, na Portaria RFB n.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007, que tomo aqui como ato normativo expedido pela autoridade administrativa, expresso no artigo 100 do Código Tributário Nacional, cito alguns de seus artigos, sublinhando o que pretendo destacar:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

...

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

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

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

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

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas a correspondência entre os valores

declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 2º No caso de auditoria em matéria previdenciária, o prazo a que se refere o § 1º será de dez anos.

§ 3º Na hipótese de se fixar o período de apuração correspondente, o MPF-F alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.

§ 4º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 5º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 6º Na hipótese de instauração de procedimento fiscal destinado exclusivamente a verificar o cumprimento de obrigação acessória, o MPF-F deverá identificar a obrigação e o período a que se refere, conforme modelo aprovado por esta Portaria, não se aplicando o disposto no § 1º deste artigo.

§ 7º O disposto no § 1º não se aplica no caso de procedimento fiscal destinado a constatar a correta aplicação da legislação de comércio exterior que possa resultar tão somente em apreensão de bens ou mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigência de multas ou direitos comerciais, hipótese em que o MPF-F poderá indicar apenas a descrição sumária das verificações a serem efetuadas.

...

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.

Posteriormente a Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011, que revogou a Portaria RFB n.º 11.371/2007, estabeleceu que:

Art. 2º Os procedimentos fiscais no âmbito da RFB serão instaurados com base em Mandado de Procedimento Fiscal

(MPF) e deverão ser executados por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, observada a emissão de:

I – Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização; e

II – Mandado de Procedimento Fiscal de Diligência (MPF-D), para realização de diligência.

Art. 3º Para fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em lançamento de ofício com ou sem exigência de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais; e

II - de diligência, as ações destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual.

Parágrafo único. O procedimento fiscal poderá implicar a lavratura de auto de infração, a notificação de lançamento ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive por meio digital.

E ainda:

Art. 6º O MPF será emitido, observadas as respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

I - Coordenador-Geral de Fiscalização;

II - Coordenador-Geral de Administração Aduaneira;

III - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

IV - Delegado da Receita Federal do Brasil;

V - Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil;

VI - Corregedor-Geral;

VII - Coordenador-Geral de Pesquisa e Investigação; ou

VIII - Coordenador-Geral de Programação e Estudos.

§ 1º As autoridades indicadas nos incisos IV e V somente poderão emitir MPF no âmbito de suas respectivas áreas de competência.

§ 2º As autoridades indicadas nos incisos VI, VII e VIII e o Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária somente poderão emitir MPF-D.

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

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do responsável pela equipe a que está vinculado o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil referido no inciso V; e

VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade emitente e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

*§ 1º O MPF-F e o MPF-E **indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria.***

Corroborando o entendimento a respeito da necessidade de emissão prévia de MPF que contemple todos os elementos dessa delegação de competência para fins de validação do procedimento fiscal, cabe transcrever o artigo 20 da Portaria SRF 3.007, de 26 de novembro de 2001, que substituiu a Portaria 1.265/99:

*Art. 20. Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 22 do art. 13, incluindo as modificações efetuadas no curso do procedimento fiscal, **constarão no processo administrativo fiscal que venha a ser formalizado e convalidarão o procedimento, fiscal em si.***

Esse procedimento decorre da necessidade de instrução dos autos de infração expresso na artigo 9º do Decreto 70.235, que rege o processo administrativo fiscal e que determina que os elementos de prova — e decorrentes do MPF — devem instruir o próprio auto, assim expresso:

*Art. 9º. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.***

artigo 7º do Decreto 70.235/1972, do primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto o MPF já faz parte integrante e obrigatória do procedimento de lançamento, sem o qual, haverá nulidade.

O MPF é, portanto, um ato administrativo capaz de dar início ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da fiscalização. É, pois, ato preparatório e indispensável à produção dos atos subsequentes, entre eles o lançamento.

Vê-se que toda a conduta do auditor fiscal é delimitada pelo MPF, cabendo-lhe apenas cumprir o ordenado, sendo que todos esses pressupostos de validade são cumulativos e obrigatórios, dado o princípio da legalidade.

Em verdade, o MPF é um ato formal por meio do qual a Administração Tributária estabelece os limites em que determinada ação fiscal será executada, condição indispensável para a plena validade e legitimidade do lançamento fiscal, no exercício da competência fiscal atribuída pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional. Tal documento, aliás, nasceu com o objetivo principal de ordenar o exercício das atividades da fiscalização na busca dos resultados programados pela administração tributária, para que critérios objetivos e atos regrados dos gestores da administração tributária, medida essa de cunho organizacional imprescindível para que sejam observados os demais princípios e diretrizes que norteiam a gestão da *res publica* substituíssem a liberalidade, a conveniência e outros critérios pessoais dos agentes do Fisco.

Aliás, conforme ensina o Professor José Antônio Minatel (Processo Administrativo Fiscal - Vol. VI – Ed. Dialética), *MANDADO traduz uma determinação de fazer, uma ordem exteriorizada por autoridade hierarquicamente superior a um subordinado. Assim, o instrumento criado tem como missão transmitir uma ordem do mandante ao mandatário para execução de atividade determinada, identificada pela locução procedimento fiscal, assim entendida a prática de atos administrativos voltados para a finalidade específica de cumprimento das obrigações tributárias.*

Se assim é, entender que o MPF é um mero instrumento de controle interno do fisco nada mais é que desconsiderar o objetivo inicial deste documento criado pelo Poder Executivo, desnaturando sua aplicação. Aliás, quando um auto de infração é lavrado com um objeto maior que o inicialmente autorizado no MPF, o que se tem é a insubordinação do fiscal ante à ordem de seu superior hierárquico.

E não se diga que tal entendimento levaria à impossibilidade de a fiscalização lavrar autos de outros tributos não contidos no MPF, visto que a própria legislação prevê a possibilidade de o fiscal solicitar MPF complementar. Na medida em que há meios de cobrar posteriormente tributos não previstos inicialmente no MPF original, não se pode conceber a prática de tornar desimportante os termos e limites postos por um documento que foi criado com o objetivo precípuo de dar segurança jurídica ao Fisco e ao contribuinte.

É expresso na norma que a vinculação estará na dependência de ato circunstanciado e especial, **emanado de superior hierárquico, que confira tal poder ao auditor-fiscal.**

Evidencia-se isso em decorrência do disposto na Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil

– RFB em face da competência delegada pelo Decreto n.º 7.696, de 6 de março de 2012, no qual se especificam as autoridades competentes autorizar os atos mediante expedição de Mandado de Procedimento Fiscal.³

O MPF é assim ato autorizado por superior hierárquico sem o qual os posteriores serão nulos.

A nulidade decorre do disposto no artigo 59⁴ do Decreto n.º 70.235 porque a emanção de MPF de modo irregular, quer seja por ser incompleto quanto aos seus elementos, quer seja inespecífico não torna o auditor competente para realizar o ato.

A indicação da autoridade, qual o tributo e qual o período fiscalizado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal, como previsto em portaria, é norma garantidora da liberdade do Auditor Fiscal atuar. Caso ele verifique irregularidade fora dos limites autorizados nada obsta que ele represente ao seu superior para que amplie os poderes inicialmente conferidos. Está na norma.

Expõe o Prof. Doutor Eurico Marcos Diniz de Santi⁵ uma preciosa lição:

Quando o art. 142 dispõe em seu parágrafo único que a “atividade de lançamento é vinculada e obrigatória”, prescreve como devem ser arrançados os pressupostos do suporte fático do ato-norma de lançamento.

Nos atos administrativos vinculados existe prévia e objetiva tipificação legal do único comportamento possível da administração em face de dado fato jurídico.

Anteriormente, no mesmo livro⁶, expõe o ilustre doutrinador:

O ato-norma para ingressar no ordenamento jurídico como norma válida requer fato administrativo suficiente, que a seu turno pressupõe: (i) a autoridade competente, (ii) a publicidade ou formalização normativamente prevista, (iii) a ocorrência do motivo do ato e (iv) o procedimento previsto em lei.

Neste sentido, procedimento é o fato jurídico que se configura com a ordenação da série de atos e fatos jurídicos que corroboram, de forma sucessiva ou instantânea, seqüencial ou não, na formação do suporte fático do fato jurídico suficiente para a edição do ato-norma administrativo.

Procedimento é o fato jurídico que ordena a prática de atos de criação e aplicação do direito, na produção de atos administrativos, judiciais ou legislativos. É a forma que o direito encontrou para controlar o “processo” de criação do direito no exercício das respectivas funções estatais.

Tenho, ainda, que lembrar o que aponta o Professor Celso Antônio Bandeira

³ Arts. 291, 294, 300, 302, 305 e 306.

⁴ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

Lançamento Tributário, 1996 Ed. Max Limonad, p. 142.

⁶ pags. 129 e 130.

de Mello⁷ com relação aos procedimentos administrativos:

Nos procedimentos administrativos, os atos previstos como anteriores são condições indispensáveis à produção dos subsequentes, de tal modo que estes últimos não podem validamente ser expedidos sem antes completar-se a fase precedente. Além disso, o vício jurídico de um ato anterior contamina o posterior, na medida que haja entre ambos um relacionamento lógico incindível.

Acerca do MPF, são importantes as lições de Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez López⁸:

A eleição de um servidor específico para essa função tem por finalidade proteger o contribuinte, assegurando-lhe o direito de ser fiscalizado apenas por quem a lei atribua o dever de sigilo das informações obtidas em razão do exercício dessa atividade, e que atue de forma exclusiva e imparcial, sem influências estranhas ao interesse público.”

Com o objetivo de delegar competência para o Auditor Fiscal agir em nome da Fazenda Pública foi criado o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal que, como o próprio nome já diz, é ele que confere o mandado (exercício da ordem de mandar) e dá a competência para agir em nome do Fisco.

Esse instrumento foi criado pela própria Administração Tributária como uma forma de legitimar e melhor controlar as ações dos seus agentes e a legalidade dos respectivos atos.

O MPF estabelece mais que o limite de atuação do fiscal; estabelece o limite da responsabilidade de colaboração do contribuinte no procedimento de fiscalização, mesmo porque antes da ciência do MPF não pode ser o contribuinte compelido a colaborar com a fiscalização, salvo por intermédio das obrigações acessórias legalmente instituídas.

E longe de ser mero ato de controle interno, o MPF é ato administrativo que tem a função de dar partida ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, por conseguinte, ato preparatório e indispensável à produção dos atos subsequentes, entre ele e o lançamento.

É a própria administração que estabeleceu o procedimento, seu mecanismo, procedimentalização e hierarquia. Determinou, também, como modificá-lo (artigo. 9º). Se não fosse vinculatório para nada serviria. Bastaria ao fiscal informar um protocolo ao contribuinte a fim de que averiguasse a inexistência de fraude.

Mas não é somente esse o requisito que a norma lhe impõe.

Expressa o próprio executivo, na mensagem de veto n.º 11/2001 ao o Projeto de Lei n.º 112, de 2000 (n.º 3.756/2000 na Câmara dos Deputados, que buscava permitir que a Receita Federal utilizasse informações referentes à CPMF, para verificação da existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições), que pretendeu alterar o artigo 11 da Lei

n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996 (Lei 10.174/2001⁹), do seguinte modo:

Preliminarmente, cumpre afirmar que a atuação da Secretaria da Receita Federal é pautada sob os princípios constitucionais e éticos impostos ao Poder Público e a seus agentes, em especial os da impessoalidade, da moralidade, da legalidade e, no caso específico, dos sigilos funcional e fiscal, o que garante a preservação integral da privacidade dos contribuintes.

Ademais, a partir da instituição do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, por meio da Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 2000, o cumprimento daqueles princípios passou a ter total transparência, pois, ao contribuinte submetido à ação fiscalizadora da Receita Federal é assegurado, desde o início do procedimento, o pleno conhecimento do objeto e da abrangência da ação, em especial em relação aos tributos e períodos a serem examinados, com fixação de prazo para a sua execução, além de possibilitar a certificação da veracidade do MPF por intermédio da Internet.

Ressalte-se, por oportuno, que o MPF é outorgado pelos chefes das unidades da SRF, não sendo, assim, uma iniciativa pessoal do agente encarregado de sua execução, sendo sua instituição um marco histórico na relação entre a Administração Tributária Federal e os contribuintes.

Sublinhei o entendimento claro acerca do MPF porque qualquer alteração implica na necessidade de informar-se o fiscalizado e, conseqüentemente, de ampliação dos poderes hierarquicamente ordenados.

Como procedimento é obrigatório dentro de seus limites para a administração, quer seja previsto em Lei, Instrução Normativa, Portaria ou qualquer outra norma, obriga a administração ante a impossibilidade de ser ato meramente discricionário.

É inegável que existe para o contribuinte um dever de pagar tributos. Todavia, a cobrança de tributos em um Estado Democrático de Direito deverá respeitar e obedecer aos Magnos princípios estabelecidos constitucionalmente para que seja preservada a ordem jurídica.

No sentido de realizar os desígnios constitucionais, o nosso ordenamento jurídico não aceita qualquer cobrança ou imposição de penalidade sem que sejam cumpridas todas as exigências e procedimentos previstos na legislação tributária, lei e atos reguladores infralegais, salvo quando manifestamente ilegais. Na fixação de regras procedimentais são relevantes as normas da legislação tributária, mesmo quando decorrente de normativos hierarquicamente abaixo da Lei, pois essas normas são complementares das leis tributárias de acordo com os artigos 96 e 100 do CTN.

Disciplinando os poderes da administração tributária e, especificamente da

⁹ “Art. 11. (...) § 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente observado o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. (NR)

fiscalização, o artigo 194 do Código Tributário Nacional, dispõe que:

“Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.”

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

(...)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”

Enfim, as normas infralegais podem criar regras com vistas a exigir a necessidade de mandato de representação específico para a prática de atos e início de procedimentos fiscais.

Quando colocada em portaria a exigência de autorização expressa para que o agente fiscal possa atuar ou praticar determinado ato, a falta dessa autorização transforma a competência geral em incompetência específica para atuar no caso concreto. Todavia, não lhe retira a competência geral que permanecerá apta a ser exercida em outro caso para qual tenha havido a regular indicação e autorização.

O agente público só poderá agir nos específicos termos do mandato que lhe for conferido.

Se um agente público/fiscal pratica ato sem autorização expressa do seu superior hierárquico estará ele agindo sem competência no caso concreto, portanto, quaisquer atos por ele executados serão nulos.

O MPF constitui, por um lado, um direito do contribuinte de não ser invadido sem limites e sem controle por parte do fiscal. Esse, o fiscal, será limitado e controlado, por certo período de tempo e com objetivos claros e concisos, respondendo, ainda, o seu superior, que emanar a ordem solidariamente com ele.

Constitui, ainda, um dever do contribuinte, porque lhe especifica o limite do seu dever de colaboração, com base no artigo 142 ou 149 do Código Tributário.

É a própria concreção, a solidificação do Princípio da Segurança Jurídica.

A segurança jurídica é entendida como sendo um conceito ou um princípio jurídico que se ramifica em duas partes, uma de natureza objetiva e outra de natureza subjetiva.

A primeira, de natureza objetiva, é aquela que envolve a questão dos limites à retroatividade dos atos do Estado até mesmo quando estes se qualificarem como atos legislativos. Diz respeito, portanto, à proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada expressa no art. 5º, inciso XXXVI.

A outra, de natureza subjetiva, concerne à proteção à confiança das pessoas no pertinente aos atos, procedimentos e condutas do Estado, nos mais diferentes aspectos de sua atuação

O princípio da proteção da confiança, conforme aprendi, direciona-se para o futuro (previsibilidade, imutabilidade das situações etc.). Relaciona-se com o ambiente de direito seguro. Por isso, tenho que o contribuinte precisa saber antecipadamente o que dele se deseja. O princípio da proteção da confiança não se destina a impedir o exercício de qualquer função, mas serve para substanciar outros dois princípios, o da segurança jurídica e o da publicidade.

O MPF é o instrumento que “dita as regras do jogo”. É ele que protege a relação entre o contribuinte e o Estado no procedimento de fiscalização.

É preciso analisar, entretanto, as modificações apontadas pela Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011 que flexibilizou os procedimentos contidos no MPF.

Trouxe a referida Portaria a seguinte redação, ampliando o que antes houvera em termos de determinações quanto ao MPF, a saber:

Art. 7º.

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo estas alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos constantes dos respectivos Anexos I e II a esta Portaria.

§ 2º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no MPF-F, quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período em exame, ou deles seja decorrente.

(...)

Art. 8º Na hipótese em que **infrações apuradas**, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, **também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.**

Lembre-mos que anteriormente à alteração a norma não previa expressamente que fossem incluídas as “verificações obrigatórias”¹⁰, conforme termo usado

pela própria RFB nos limites outorgados pelo MPF.

Conforme expus anteriormente o MPF está inserido no ato de lançamento por ser parte do procedimento de lançamento. E o Lançamento, por sua vez, — sem adentrar às minúcias de sua natureza que não é objeto da presente discussão — está contornado pelas regras gerais que regem as relações entre os contribuintes e a administração. Assim, o MPF, se reveste, igualmente, dos característicos de ato vinculado e obrigatório.

O lançamento é fruto da implicação das determinações legais, iniciando daquela que escolhe e define o tipo, antecedente e consequente, até as regras que implicarão na expedição da norma individual e concreta.

O MPF é parte inseparável — quando exigido — do ato administrativo de lançamento e quando se diz que a atividade da administração é plenamente vinculada se estabelece que seus atos são igualmente vinculados.

Só para relembrar, sem querer ser repetitivo, atos vinculados são os que a administração pratica sem margem alguma de liberdade, aqueles para os quais a Lei especificou o único e possível comportamento.

Assim, o MPF não podia emitir determinações que saiam ou extrapolem o seu objeto principal, ou seja, o MPF que determina, por ex., fiscalizar IR não poderá para cumprir as chamadas “verificações obrigatórias” fiscalizar o PIS ou a COFINS, por implicar em uma determinação que suprimiria a anterior específica, um mandamento que fere o objeto central vinculado. E nem pode a legislação infralegal determinar que o titular de um mandado específico tem o pode ampliá-lo livremente. Isso feriria a legalidade e se constituiria em norma em branco, o que é defeso para a administração nos atos vinculados.

Por isso, não podia o agente por conta das “verificações obrigatórias” alargar o objeto da ordem – que consistia em fiscalizar IR e não o PIS ou a COFINS – sob pena de tornar a limitação inexistente. A licença específica deve ser mantida em nome da publicidade, legalidade e moralidade a fim de evitar que o Mandado de Procedimento Fiscal se torne uma ‘carta branca’.

Desse modo, o MPF deveria se ater aos seus limites expressos não sendo permitido ao agente delegado ampliar os limites para alcançar no auto ou notificação de lançamento períodos posteriores ou outros tributos não originalmente incluídos no MPF.

A Portaria RFB n.º 3.014, de 29 de junho de 2011 trouxe, diferentemente das portarias anteriores que regulavam o MPF, a expressa autorização de que fosse incluído no MPF o direito do auditor verificar a correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo e a autorização de que ele, com base nos mesmos elementos de prova das infrações apuradas incluir automaticamente no procedimento de fiscalização as infrações a normas de outros tributos.

Parece-me claro que essa primeira determinação surgiu para suprir a lacuna anteriormente existente na qual o inclusão das chamadas “verificações obrigatórias” não estava autorizada — e portanto era defeso ao auditor-fiscal ou seu superior inclui-las no MPF — e a segunda modificação para que se possa cumprir com menor custo burocrático as determinações da função administrativa vinculada que implicarão no lançamento. Vê-se que o termo usado na Portaria é “podendo” e não “deve” ante a outorga de competência aqui já discutida.

Evidente, desse modo, que anteriormente a 1º de agosto de 2011, data de entrada em vigor da Portaria RFB nº 3.014/2011 o MPF não poderia sequer autorizar a inclusão das “verificações obrigatórias” genericamente expressas.

A partir dessa data, permitir o exame da correspondência entre os valores declarados e a escrituração do contribuinte é admissível, porém, isso novamente não é uma ‘carta em branco’, mas uma autorização dada nesses exatos limites, de maneira que, se o fiscal precisar de elementos outros que o mero comparativo entre valores declarados e escrituração contábil, deve pedir a ampliação do MPF. Assim, estarão necessariamente fora da competência qualquer procedimento que implique em arbitramento, por ex., salvo se o auditor requerer (e lhe for autorizada) a inclusão desses poderes no MPF e cientificar o contribuinte do alargamento.

Quanto a segunda alteração, de se autuar outros tributos não expressamente constantes do MPF com base nas mesmas provas da infração inicialmente fiscalizada, é preciso tomar muito cuidado para se estabelecer o prazo da espontaneidade, porque essa somente pode ser tida como suprida quando da efetiva notificação de uma eventual ampliação do MPF ou da efetiva cientificação do lançamento. Nesses casos ampliar os poderes delegados ao auditor-fiscal pode ser mais profícuo, porque mais célere que o lançamento.

Outra questão é que a ampliação não poderá buscar outros elementos de prova, somente aqueles que deram azo às infrações anteriormente averiguadas no procedimento fiscalizatório.

Nesse sentido, antes de 1º de agosto de 2011 o MPF deveria ser detalhado e qualquer irregularidade na sua emissão ou prorrogação implicaria em nulidade do auto. A partir dessa data pode conter determinações de comparar os valores declarados e escrituração contábil no período determinado para constituição dos elementos do lançamento, seja qual for o tributo fiscalizado e de se autuar outros tributos com base nos mesmos elementos de prova colhidos para o lançamento original. Existindo qualquer outro elemento necessário ao lançamento, entretanto, somente se suprirá uma eventual nulidade do MPF pela sua ampliação.

No mais, havendo qualquer irregularidade no MPF a consequência é a nulidade do auto de infração dele decorrente.

Nesse sentido, **preliminarmente**, voto por julgar procedente o presente recurso voluntário por entender que o auditor autuante não possuía poderes para proceder a fiscalização do IPI.

Superada essa questão, no mérito, tenho que não se pode ignorar a existência de pagamentos feitos pela Abril S/A antes de concluída a aprovação de sua cisão parcial.

De fato tem razão a Recorrente em apontar que o seu erro foi o de não retificar a DCTF para que se pudesse demonstrar com clareza que o pagamento do IPI foi realizado pela Abril S/A e não pela Recorrente, Editora Abril S/A..

Permitir a manutenção do auto sem que seja apurado o real valor devido, descontando-se o montante pago pela Abril S/A é enriquecimento sem causa do Estado e esse Conselho não pode pactuar com tal opção.

Assim, com base no princípio da verdade material tenho que o lançamento deve ser cancelado até o limite do IPI efetivamente pago pela Abril S/A no período autuado conforme as oportunas lições de Marcos Vinicius Neder e de Maria Teresa Martínez López¹¹;

Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar, exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado, Odete Medauar preceitua que "o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos Para tanto, tem o direito de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.

Segundo Alberto Xavier, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios amplos para que venha formar sua livre convicção sobre os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte. Nesta perspectiva, é lícito ao órgão fiscal agir sponte sua com vistas a corrigir os fatos inveridicamente postos ou suprir lacunas na matéria de fato, podendo ser obtidas novas provas por meio de diligências e perícias. Em que pese o direito da interessada, do exame dos elementos comprobatórios, constata-se que, no caso vertente, os documentos apresentados devem ser devidamente examinados para se apurar se os referidos créditos estão corretos.

É importante consignar que compete a autoridade administrativa, com base na escrita fiscal e contábil da Abril S/A e da Recorrente, efetuar os cálculos e cancelar o lançamento o valor apurado pago pela Abril S/A.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pela interessada para cancelar o auto até o limite dos valores efetivamente pagos pela Abril S/A.

(assinado digitalmente)
Sidney Eduardo Stahl – Relator

¹¹ NEDER, Marcos Vinicius; LOPEZ, Maria Tereza Martinez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado 2ª ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 74.

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

O presente voto vencedor restringe-se a parte do voto do relator quanto a entender nulo o lançamento em face de irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

No recurso voluntário o contribuinte defende a nulidade do lançamento em razão da falta de ciência ao contribuinte a respeito das inúmeras prorrogações do MPF de fiscalização nos termos do que determinava o § 2º do art. 13 da Portaria SRF nº 3007/2001.

Porém, o relator entendeu nulo o lançamento também porque o auditor autuante não possuía poderes para proceder a fiscalização do IPI, ou seja, que o tributo IPI não estava autorizado no referido MPF de fiscalização. Com todo respeito ao voto do ilustre relator, não concordo com a nulidade do lançamento, pelas razões a seguir expostas.

Entendo que o auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

“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.”

Dispõe ainda o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 os pré-requisitos necessários ao auto de infração:

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.

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que nele estão demonstradas as infrações imputadas à recorrente, a fundamentação da exigência do imposto e das cominações legais, bem como consta com clareza a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do § único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), isto é, quando o Auditor-Fiscal identificar uma infração à legislação tributária, ele tem o dever funcional de efetuar o lançamento correspondente a esta infração. No caso o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tem apenas a função de controle administrativo interno da instituição Receita Federal e não tem o condão de modificar a competência privativa do Auditor-Fiscal de efetuar o lançamento de ofício.

Somente para destacar, o IPI objeto do presente lançamento está consubstanciado no MPF, fl. 1, no item “Verificações Obrigatórias” o qual determina a “correspondência entre os valores declarados e os valores apurados, pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos”.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, ainda que comprovadas devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o poder de tomar nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do CTN, art. 142, e do Decreto nº 70.235/72, art. 10.

Neste sentido tem sido a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão unânime nas duas ementas citadas abaixo:

Assunto: Ausência de autorização no MPF - Mandado de Procedimento Fiscal

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA. A não inclusão, de forma expressa no MPF, de exigência de tributos que se encontram inclusos nas verificações obrigatórias constante no mandamus, não da azo à nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro; João Carlos de Lima Junior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto acompanham o relator pelas conclusões, sob o entendimento que o MPF é apenas instrumento de controle da Administração Tributária, conforme entendimento reiterado da CSRF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.(Grifei)

Processo nº 19515.001393/2004-39
Acórdão n.º 3301-002.468

S3-C3T1
Fl. 1.237

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Processo nº 13819.001388/2001-82, Sessão de 03/10/2009, Acórdão nº 9101-00.428. Relatoria do Conselheiro Valmir Sandri).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

NORMAS PROCESSUAIS - 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. (Grifei)

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. (Grifei)

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Processo nº 10120.002508/2003-91, Sessão de 11/11/1998, Acórdão nº 01-06.085. Relatoria do Conselheiro Alexandre Andrade de Lima da Fonte Filho).

Portanto, voto por afastar esta preliminar de nulidade do lançamento.