



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 35011.000196/2007-72
Recurso n° 151.580 De Ofício
Acórdão n° 2401-00.606 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente DRJ-BELÉM/PA
Interessado TORONTO CONSTRUÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/10/2002

PREVIDENCIÁRIO. NORMAS PROCEDIMENTAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF EXPIRADO. LANÇAMENTO POSTERIOR. NULIDADE.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente o parágrafo único, do artigo 14, da Portaria RFB nº 11.371/2007, é nulo o lançamento fiscal promovido, com a devida cientificação do sujeito passivo, desamparado de Mandado de Procedimento Fiscal -MPF válido, o qual, igualmente, somente produzirá efeitos com a comprovação da ciência do contribuinte. Tratando-se de contribuições previdenciárias, cuja a notificação fora lavrada sob o manto da legislação previdenciária específica, com mais razão a nulidade do lançamento deve ser decretada, tendo em vista o disposto no artigo 31, inciso III, da Portaria MPS nº 520. *In casu*, inexistindo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF válido/vigente à época da lavratura da notificação fiscal, tendo em vista que o MPF-F já se encontrava com o prazo expirado, e os MPF-C's não foram devidamente cientificados ao contribuinte, o lançamento se apresenta nulo de pleno direito.

RECURSO DE OFÍCIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

TORONTO CONSTRUÇÕES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada NFLD nº 35.928.711-5, referente as contribuições sociais devidas ao INSS, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, em relação ao período de 08/2001 a 10/2002, conforme Relatório Fiscal, às fls. 42/49.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 04/01/2007, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 3.007.227,70 (Três milhões, sete mil e duzentos e vinte e sete reais e setenta centavos).

Após regular processamento, interposta impugnação contra exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a 5ª Turma da DRJ em BELÉM/PA, por unanimidade de votos, achou por bem ANULAR A NOTIFICAÇÃO, por conter vício insanável, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 01-8.509, sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/10/2002

Ementa:

Ementa: MPF. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRP Nº 03./2005. DIGNIDADE NORMATIVA. PRORROGAÇÃO. AUSÊNCIA. VÍCIO FORMAL. PRESSUPOSTO DE VALIDADE DO LANÇAMENTO. LANÇAMENTO ANULÁVEL.

É anulável, à invocação do contribuinte, o lançamento decorrente de procedimento fiscal instaurado ou desenvolvido sem a observância dos preceitos normativos contidos na Instrução Normativa SRP nº 03/2005, notadamente os pertinentes à regularidade do MPF.

A perda da vigência do MPF decursiva da falta de ciência pelo sujeito passivo da prorrogação do mandado originário implica violação aos Princípios da legalidade e da moralidade administrativa e, por conseguinte, invalidade do lançamento fundado em procedimento fiscal assim tísado.

Por haver instituído garantias em prol do contribuinte, realizando assim o Princípio da boa-fé objetiva, a Instrução Normativa SRP nº 03/2005 merece dignidade normativa não somente no âmbito da relação Administração-agente público, mas também no âmbito da relação Fisco-contribuinte

Lançamento Nulo.”

Em observância ao disposto no artigo 366, inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (na redação dada pelo Decreto nº 6.032/2007), c/c artigo 1º, inciso III, da Portaria MPS nº 158, de 11/04/2007, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício da decisão encimada, que declarou a nulidade do lançamento fiscal.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, conheço do recurso de ofício e passo a examinar as alegações recursais.

Consoante se positiva do Relatório Fiscal, o presente lançamento refere-se às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, em relação ao período 08/2001 a 10/2002.

Interposta impugnação, submetida a apreciação pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, esta decretou a nulidade do feito, por entender que a cientificação da contribuinte da notificação/autuação fiscal fora do prazo do respectivo MPF e/ou MPF-C, macula o lançamento por vício formal, uma vez inobservadas as normas legais de regência, como restou circunstanciadamente demonstrado na decisão recorrida, razão pela qual fora interposto recurso de ofício sob análise.

Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão guerreada apresenta-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude, pelas razões de fato e de direito a seguir desenvolvidas.

Antes mesmo de se adentrar às questões de mérito propriamente ditas, impende transcrever os dispositivos legais que regulam a matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

De conformidade com a legislação tributária a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, com a devida ciência do contribuinte, é condição de procedibilidade para a ação fiscal, uma vez que dá conhecimento ao sujeito passivo da relação tributária de realização de procedimento fiscal contra si intentado.

Melhor elucidando, nos termos do Decreto nº 3.969/2001, vigente à época do lançamento, o MPF tem por finalidade dar início ao procedimento fiscal, sendo ato preparatório e indispensável à produção de atos subseqüentes, bem como informar ao contribuinte de que está sob fiscalização, como segue:

“CAPÍTULO II

Dos Procedimentos Fiscais

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por servidores habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada 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. 3º Para os fins deste Decreto, 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 federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;

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

CAPÍTULO III

Do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pelos órgãos competentes, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.”

Por sua vez, os artigos 12 a 15 do mesmo Diploma Legal, contemplam os prazos máximos e as formas de extinção do Mandado de Procedimento Fiscal, nos seguintes termos:

“CAPÍTULO IV

Dos prazos

Art. 12. Os MPFs terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o art. 12 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos naquele artigo.

Parágrafo único. A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C.

Art. 14. Os prazos a que se referem os arts. 12 e 13 serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

CAPÍTULO V

Da Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.”

Com mais especificidade, a Instrução Normativa SRP/MPS nº 03/2005, na redação válida quando da lavratura da notificação, assim estabelecia:

“Subseção II

Emissão, Alteração e Inexigibilidade do MPF

Art. 574. O MPF será emitido por ocasião do início do procedimento fiscal e dele será dada ciência ao representante legal, ao mandatário ou ao preposto do sujeito passivo, na forma do art. 588.

Art. 575. A emissão do MPF compete:

I - ao Secretário da Receita Previdenciária;

II - ao Diretor do Departamento de Fiscalização da SRP;

§ 1º O MPF será emitido exclusivamente pela autoridade competente, por meio do sistema informatizado da SRP.

§ 2º A competência para emissão do MPF poderá ser objeto de delegação das autoridades administrativas referidas nos incisos I e II do caput, mediante Portaria publicada no Diário Oficial da União.

Art. 576. O MPF será emitido em duas vias, sendo:

I - uma via destinada ao processo administrativo fiscal, quando instaurado;

II - uma via destinada ao sujeito passivo.

Art. 580. As alterações no transcorrer do prazo do MPF, decorrentes de substituição, de inclusão ou de exclusão do AFPS responsável por executá-lo, bem como as relativas às contribuições a serem examinadas e ao período de apuração, serão feitas mediante emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar - MPF-C, pela autoridade outorgante do MPF originário, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

Art. 583. O MPF conterà:

I - numeração de identificação e de controle;

II - dados identificadores do sujeito passivo;

III - tipo de procedimento fiscal a ser executado (Auditoria-Fiscal previdenciária ou Diligência Fiscal);

IV - prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - identificação (nome e matrícula) do(s) AFPS responsável(eis) pela execução do mandado;

VI - identificação (nome, matrícula e assinatura) da autoridade emissora do mandado e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato de delegação;

VII - ciência do representante legal, mandatário ou preposto do sujeito passivo, com seus dados identificadores;

VIII - nome, endereço e telefone funcionais da chefia do(s) AFPS responsável(eis) pela execução do mandado.

§ 1º A assinatura da autoridade emitente, prevista no inciso VI do caput, se caracterizará pelo acesso exclusivo ao sistema informatizado da SRP para a emissão do MPF.

§ 2º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 3º O MPF-E indicará a data do início do procedimento fiscal que o originou.

§ 4º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do caput, acrescido de número seqüencial correspondente à sua emissão, separado por hífen.

Subseção III

Prazos

Art. 587. O MPF terá validade de até:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, nos casos de MPF-D e de MPF-Ex.

§ 1º A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C, tantas vezes quantas necessárias, observados, em cada mandado, os limites estabelecidos no caput.

§ 2º Os prazos referidos neste artigo são contínuos, excluindo-se, na contagem do prazo, o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 3º A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal, conforme previsto no § 3º do art. 583.

Subseção IV

Ciência e Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 588. Será dada ciência do MPF ao sujeito passivo da seguinte forma:

I - pessoal, comprovada com a assinatura do representante legal, do mandatário ou do preposto do sujeito passivo;

II - por via postal, ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento tomada no domicílio tributário do sujeito passivo;

III - por edital, quando os meios previstos nos incisos I e II resultarem infrutíferos.

§ 1º Ocorrendo a recusa de recebimento do MPF, o AFPS deixará a via destinada ao sujeito passivo no local da ocorrência e registrará, em todas as vias, no campo destinado ao recibo, a expressão "recusou-se a assinar", seguida da identificação do responsável pela recusa, considerando-se cientificado o sujeito passivo.

§ 2º A ciência do MPF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no § 1º do art. 645.

§ 3º Após a ciência do MPF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta relativa às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal.

§ 4º Os meios de cientificação, previstos nos incisos I e II do caput, não estão sujeitos a ordem de preferência.

Art. 589. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, com a emissão do Termo de Encerramento da Auditoria-Fiscal - TEAF;

II - pelo decurso dos prazos a que se refere o art. 587.

Parágrafo único. A hipótese de que trata o inciso II do caput não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal."(grifamos)

Por sua vez, no âmbito da Receita Federal do Brasil, criada pela Lei nº 11.457/2007, a qual unificou as Secretarias das Receitas Federal e Previdenciária, a legislação vigente praticamente reproduz os ditames acima mencionados, como se verifica do Decreto nº 6.104/2007 e da Portaria RFB nº 11.371/2007, que assim prescrevem:

Decreto nº 6.104/2007

Art. 1º Os arts. 2º a 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º **Os procedimentos fiscais** relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e **somente terão início por**

força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

[...]

§ 2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

[...]

§ 4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.”

“ Portaria nº 11.371/2007

Dos Procedimentos Fiscais

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. 3º Para os 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 constituição de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais;

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 ou a apreensão de documentos, materiais, livros e assemelhados, inclusive em meio digital.

Do Mandado de Procedimento Fiscal

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.

[...]

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.**

[...]

Dos Prazos

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

Da Extinção do Mandado de Procedimento Fiscal

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.”

Conforme se depreende dos dispositivos legais encimados, não resta dúvida da imprescindibilidade de emissão do MPF, como condição *sine qua nom* ao procedimento fiscal, sob pena de nulidade do lançamento. Tanto é verdade que o próprio legislador permitiu à autoridade fiscal emitir MPF-C's (complementar) ou MPF (legislação hodierna), quantos forem necessários, tendo em vista a necessidade de os atos praticados no decorrer da ação fiscal estarem sempre sob o manto de um Mandado de Procedimento Fiscal.

Extrai-se daí que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos – NFLD e/ou Auto de Infração lavrada sem a emissão ou com extinção do prazo do respectivo MPF, é nula de pleno direito por lhe faltar ato preparatório e indispensável à produção de atos subseqüentes. O próprio parágrafo único, do artigo 14, da Portaria RFB nº 11.371/2007, retromencionado, que atualmente regulamenta as normas procedimentais a serem observadas durante a ação fiscal, é firme ao estabelecer que a conclusão do procedimento fiscal, com a devida ciência do contribuinte, deverá ocorrer dentro do prazo de validade do MPF.

Assim, ainda que tenha sido emitido MPF e/ou MPF-C, devem ser observados os prazos constantes dos dispositivos legais que regulamentam a matéria, ou aquele inscrito no próprio MPF, para que os atos administrativos futuros tenham validade, por estarem amparados por Mandado de Procedimento Fiscal válido, como por exemplo a lavratura da notificação fiscal e/ou auto de infração.

É de bom alvitre salientar, que a lavratura da notificação fiscal/auto de infração, ou seja, a constituição do crédito tributário, dar-se-á somente com a ciência do contribuinte nas formas constantes na legislação tributária, oportunidade em que a NFLD/AI passará a produzir seus efeitos legais. Neste sentido, cabe invocar os ensinamentos do renomado tributarista LEANDRO PAULSEN, em sua obra “DIREITO TRIBUTÁRIO – Constituição e Código Tributário Nacional à luz da Doutrina e da Jurisprudência” – 5ª edição, pág. 863/864, *in verbis*:

“Motivação lançamento. Requisitos de regularidade formal. [...] Importa ressaltar, ainda, que o lançamento só terá eficácia após notificado ao sujeito passivo [...]

Notificação. Condição de eficácia. A notificação ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a constituição do crédito que, assim, passa a ser exigível do contribuinte [...] A notificação está para o lançamento como a publicação está para a lei [...]” (grifamos)

Registre-se, que o procedimento fiscal, na maioria das vezes, culmina com a lavratura da notificação fiscal/auto de infração que, por sua vez, é o ato de constituição do

crédito tributário, devendo, dessa forma, estar acobertado por MPF válido, vez que faz parte da ação fiscal, ou melhor, a encerra.

A corroborar este entendimento, tratando-se de contribuições previdenciárias lançadas com esteio na legislação anteriormente vigente, com mais razão a nulidade do lançamento deve ser decretada, tendo em vista os preceitos do artigo 31, inciso III, da Portaria MPS nº 520/2004, que regulamenta o contencioso administrativo fiscal no âmbito do INSS, nos seguintes termos:

“Art. 31. São nulos:

[...]

III – o lançamento não precedido de Mandado de Procedimento Fiscal.”

Neste contexto, não se pode olvidar que a lavratura da notificação fiscal/auto de infração, a partir da ciência do contribuinte, fora do prazo de validade do MPF enseja a nulidade do feito, porquanto extinguindo o MPF, considera-se, conseqüentemente, inexistente para os atos posteriores à expiração de seu prazo, no caso, o lançamento.

A jurisprudência deste Colegiado não discrepa deste entendimento, não deixando margem de dúvida quanto a nulidade do presente lançamento, consoante se infere dos Acórdãos com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/1994 a 31/12/1998

PROCEDIMENTO FISCAL. LAVRATURA DA NOTIFICAÇÃO FISCAL FORA DO PRAZO DE VALIDADE DO MPF. NULIDADE.

O lançamento de débito deve ser precedido da emissão e ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, nos termos do disposto pelo Decreto nº 3.969/2001.

É nulo o procedimento ocorrido após o prazo de validade do MPF.

Processo Anulado” (6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Recurso nº 143042 – Acórdão nº 206-01070 - Sessão de 03/07/2008)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/10/2002

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - EXTINTO POR DECURSO DE PRAZO - LANÇAMENTO POSTERIOR - NULIDADE.

A conclusão do procedimento fiscal sem amparo de MPF válido é vício insanável e causa de nulidade do lançamento.

Recurso de Ofício Negado.” (6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Recurso n.º 147281 – Acórdão n.º 206-01311 - Sessão de 04/09/2008)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2001

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO POR FALTA DE MPF VÁLIDO.

O lançamento de débito deve ser precedido da emissão e ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, nos termos do disposto pelo Decreto n. 3.969/2001. Processo Anulado.” (5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Recurso n.º 141354 – Acórdão n.º 205-00507 - Sessão de 09/04/2008)

Por derradeiro, impende esclarecer que o entendimento acima esposado, ao contrário do que defendem alguns ilustres Conselheiros, não limita e/ou afronta os preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, o qual atribui a competência do Auditor Fiscal para promover lançamentos tributários, senão vejamos:

“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.”

Com efeito, ao mesmo tempo em que o *caput* estabelece ser o lançamento atividade privativa da autoridade administrativa (Auditor Fiscal), determina, em seu parágrafo único, que aludida atividade fiscal é vinculada. Ou seja, vinculada às normas legais que regem a matéria, com o fito de resguardar a regularidade do procedimento fiscal, devidamente conduzido nos limites impostos pela legislação tributária.

É o que determinam os artigos 194 e 196 do Códex Tributário, confirmando a necessidade da autoridade administrativa observar a legislação tributária quanto aos temas específicos, *in verbis*:

“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.” (grifei)

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização 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.” (grifamos)

Nessa toada, decretar a nulidade de um lançamento desamparado por MPF válido/vigente não implica dizer que o Auditor Fiscal não tem competência para promover o lançamento. Ao revés, significa que a autoridade lançadora ao constituir o crédito tributário pelo lançamento não observou o regramento do *exercício de sua competência*. Melhor elucidando, a *competência* é inerente à própria autoridade fazendária. Entrementes, no *exercício de sua competência* deverá cumprir os requisitos impostos pela legislação tributária.

Igualmente, referido entendimento encontra guarida nos princípios da legalidade, moralidade e segurança jurídica. Destarte, nada mais pretendeu o legislador, bem como as autoridades fazendárias, ao estabelecerem normas para a atividade administrativa do lançamento, do que salvaguardar o interesse público e, bem assim, os direitos dos administrados/contribuintes.

Observe-se, que as regras que permeiam o Mandado de Procedimento Fiscal-MPF, conforme disposição expressa nas Leis e Decretos que contemplam o tema, são elaboradas pelas próprias autoridades fazendárias, impondo sejam devidamente cumpridas pelos nobres fiscais autuantes, sob pena de nulidade do feito.

Outro não é o entendimento do doutrinador EDMAR OLIVEIRA ANDRADE FILHO, em sua obra *“Imposto de Renda das Empresas”* (São Paulo: Atlas, 2004, p. 562), assim prelecionando:

“[...]o MPF deveria ser encarado como um instrumento de garantia do sujeito passivo que dá maior eficácia normativa ao princípio que consagra o devido processo legal. Logo, a inobservância das regras sobre sua emissão e vigência deveria ter alguma consequência; a nulidade do procedimento fiscal. Se existe uma regra e se ela não é cumprida sem sanção, a regra fica destituída de valor deôntico e o instrumento por ela criado fica desmoralizado.” (grifamos)

Aliás, a autoridade julgadora de primeira instância dissertou com muita propriedade a respeito da matéria, conforme se extrai do excerto do voto condutor do Acórdão recorrido nos seguintes termos:

“OFENSA AO PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA

19. Além de derivar da própria legislação tributária infraconstitucional, como acima se tentou argumentar, a exigência do MPF foi alçada à garantia fundamental do contribuinte, pois busca efetivar o Princípio da boa-fé objetiva, que é um sub-princípio do Princípio da moralidade administrativa, consoante inc. IV do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29.01.1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. [...]

20. Como se vê, o Princípio da boa-fé recíproca ou Princípio da confiança constitui, ao lado do Princípio da probidade, irradiação específica do Princípio da moralidade, que, como sabido, tem assento constitucional (art. 37, caput).

21. No âmbito administrativo, aí incluída a Administração Tributária, o Princípio da boa-fé impõe ao agente público uma

série de deveres, previstos na legislação tributária (padrão legal) ou extraíveis de padrões de comportamento que devem permear uma boa administração (padrão ético), conformadores do agir fazendário, visantes à efetivação dos seguintes valores na relação Fisco-contribuinte: confiança, lealdade, transparência, objetividade, segurança jurídica.

22. O Princípio da boa-fé objetiva vem alcançando normatividade nos mais diversos ramos jurídicos, tanto do direito público quanto do direito privado. No direito público, é exemplo a Lei 9.784/99, como já anotado. No direito privado, são exemplos o Código Civil (art. 422) e o Código de Defesa do Consumidor (art. 51, inciso IV). [...]

23. No direito civil, a violação ao princípio em comento implica a configuração de ilícito e de abuso de poder (art. 187), enquanto, no direito do consumidor, implica a nulidade das cláusulas contratuais consideradas ofensivas à boa-fé.

24. No direito administrativo-tributário não poderia ser diferente, de modo que a violação aos deveres irradiados desse princípio implica, certamente, violação ao Princípio da moralidade e, por isso, um nulidade do ato de lançamento assentado em procedimento fiscal conduzido à revelia do padrão de conduta ansiado pela legislação tributária (e aqui se inclui a Instrução Normativa do MPF) ou pela moral comum (Maria Sylvia Zanella di Pietro, in "Direito Administrativo", 12ª ed., Atlas, 2000, p.79).

25. Na espécie, malferiu-se norma complementar que impõe ao agente público, em pleno procedimento fiscalizatório, o dever de comunicar ao contribuinte a sua habilitação para prosseguir, perante este, nos trabalhos de fiscalização, uma vez que o então fiscalizado não foi cientificado das demais prorrogações a que se submeteu o MPF originário. Deveras, tal omissão em nada contribui para a promoção dos valores defluentes da boa-fé objetiva, como os da lealdade, transparência, impessoalidade, confiança, segurança.[...]" (5ª Turma da DRJ em Belém/PA, Processo nº 35011.000196/2007-72 – Acórdão nº 01-8.509, Sessão de 20/06/2007, unânime)

A teor dessa conclusão, *data maxima vênia*, afirmar que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é mero instrumento de controle interno da Receita Federal do Brasil é, no mínimo, olvidar do que preceitua o Código Tributário Nacional, uma vez que a vinculação das autoridades administrativas à legislação tributária decorre do seu próprio bojo.

Na hipótese dos autos, inexistindo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF válido/vigente à época da lavratura da notificação fiscal, em 04/01/2007 (AR de fls. 75), eis que o MPF-F, às fls. 34, já se encontrava com o prazo expirado, e os MPF-C's, às fls. 35/37, não foram devidamente cientificados ao contribuinte, o lançamento se apresenta nulo de pleno direito, como restou circunstanciadamente demonstrado.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO

RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, por vício formal insanável, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009


RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator