



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

**Processo n°** 35464.000821/2006-77  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-008.028 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de julho de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** SGS DO BRASIL LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. EXISTÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

As diferenças acidentais que não interferem no deslinde da controvérsia não são aptas a afastar a identificação da similitude fática e, por conseqüência, da divergência jurisprudencial, motivo pelo qual restam preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso.

AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Eventuais irregularidades atinentes ao MPF, por si sós, não induzem à nulidade do processo administrativo fiscal, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da competência dos auditores, que possui contornos legais próprios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela Conselheira Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301-00.233 proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em 5 de maio de 2009, no qual restou consignada a seguinte ementa, fl. 316:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

*DECADÊNCIA:*

*O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional. MPF. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO E DAS AUTUAÇÕES.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF confere aos lançamentos e autuações legitimidade de que decorreram dos motivos e informações nele declarados. É também instrumento de controle da atividade de fiscalização. A ausência de MPF torna nulo todo o procedimento.*

*Processo Anulado*

Posteriormente, foram opostos embargos de declaração pela Procuradoria da Fazenda Nacional para o fim de integrar a decisão mencionada, conforme o Despacho de Embargos de fls. 314.

O recurso mencionado anteriormente, constante das fls. 329 a 337, foi admitido por meio do **Despacho** de fls. 341 e 342, **para rediscutir a existência de nulidade do lançamento por vício em razão da ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).**

Em seu **recurso, aduz a Fazenda**, em síntese, que:

*a) é pacífico o posicionamento, inclusive no âmbito dos Conselhos de Contribuintes', de que o MPF é instrumento interno da Administração Tributária, destinado ao controle e ao planejamento das atividades fiscalizatórias;*

*b) os arts. 142 do CTN, 33 da Lei n.º 8.212/91 e 1.º e 3.º da Lei n.º 11.098/2005 (ainda vigentes a época do lançamento), ao tratar*

*da fiscalização e do lançamento de contribuições previdenciárias, sequer prevêem a emissão do MPF como requisito essencial a formalização daquele último ato administrativo;*

*c) tratando-se o MPF de documento interno de uso da própria Secretaria da Receita Previdenciária e não encontrando o referido documento previsão em lei, a ausência de sua ciência antes do lançamento não seria capaz de ensejar a nulidade da presente NFLD;*

*d) a falta da ciência do MPF NÃO importou em desatendimento a quaisquer garantia da empresa autuada nos presentes autos, que teve plenamente assegurados o seu direito ao contraditório e a ampla defesa, com todos os meios e recursos a ela inerentes, tendo se utilizado de todas as vias de impugnação previstas em lei;*

*e) pede a recorrente a reforma do acórdão recorrido para o fim de que se reconheça inexistente a nulidade ali apontada.*

Intimada, o **Contribuinte** apresentou **Contrarrrazões** alegando, em síntese:

*a) o não conhecimento do recurso especial, pois o caso paradigma apresentava como fato a ausência de MPF em um procedimento de fiscalização interna, nas dependências da repartição fiscal, situação distinta do presente caso;*

*b) de forma semelhante ao primeiro paradigma apresentado, o segundo também não se presta a comprovação da divergência jurisprudencial, em razão da ausência de similitude fática;*

*c) com relação ao mérito, não merece provimento o recurso interposto, devendo ser, de fato, anulada a NFLD, em razão de não constar em seu relatório fiscal todos os elementos necessários à perfeita identificação da matéria tributada e o conseqüente cálculo do tributo;*

*d) cabia à fiscalização motivar adequadamente sua autuação, descrevendo de forma pormenorizada o porquê de as empresas serem consideradas devedoras solidárias, frente à legislação vigente à época;*

*e) não estando presentes todos os elementos necessários no relatório fiscal.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

## 1. Do Conhecimento

Sustenta a Recorrida a impossibilidade de conhecimento do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, considerando a ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido.

Alega a Contribuinte que o primeiro paradigma (da 4ª Câmara do 2º Conselho) apresentava como situação fática a ausência de MPF em um procedimento de fiscalização interna. E o segundo paradigma (da 6ª Câmara do 1º conselho) trata da existência de irregularidade do MPF.

Assim, como os presentes autos tratam da ausência de MPF e não ocorreu em procedimento de fiscalização interna, restaria ausente a similitude entre os julgados, de modo a afastar a divergência suscitada pela Procuradoria.

Não assiste razão à Recorrida em seus argumentos, pois a tese principal dos paradigmas, qual seja *o Mandado de Procedimento Fiscal se configura como mero ato de controle administrativo interno, incapaz de interferir na validade da autuação*, é apta a demonstração da divergência, sendo as distinções apontadas meramente acidentais.

Portanto, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

## 2. Da inexistência de nulidade

Trata a notificação de contribuições apuradas por responsabilidade solidária entre o tomador e a empresa ISS MASTER SERVICE ADM. DE CONDOMÍNIOS E SERVIÇOS S/C LTDA. em decorrência da execução de serviços com cessão de mão de obra, no período de 01/1998 a 12/1998.

Conforme narrado, a matéria admitida para rediscussão foi **a existência de nulidade do lançamento por vício em razão da ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)**.

O acórdão recorrido consignou entendimento no sentido de que a ausência de MPF tem o condão de macular o processo administrativo fiscal, por se consubstanciar em condição de procedibilidade ao agente do Fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, portanto ato preparatório indispensável à produção de atos subseqüentes.

Por outro lado, aduz a Recorrente, dentre outras razões, que o contribuinte exerceu plenamente o seu direito de defesa, descabendo falar em decretação de nulidade, pois ausente prejuízo.

Apresentados os pontos controvertidos acerca do tema, passo às ponderações sobre a legislação regente da matéria.

Cabe destacar, inicialmente, que o poder conferido ao particular de dar início ao processo administrativo decorre do direito de petição, conferido ao cidadão pelo texto constitucional, com garantia fundamental, conforme disposição do art. 5º, inciso XXXIV, da Constituição Federal:

*XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:*

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; (...).

Em observância a esse princípio, o parágrafo único do art. 6º da Lei n.º 9.784/99 (regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal) assevera que *é vedada à Administração a recusa imotivada de recebimento de documentos, devendo o servidor orientar o interessado quanto ao suprimento de eventuais falhas.*

De forma específica, o Decreto 70.235/1972 (dispõe sobre o processo administrativo fiscal) assim trata do tema:

*Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.*

Assim, tem-se que o início do processo administrativo fiscal ocorre por iniciativa do contribuinte, em exercício do direito de defesa, por meio da apresentação da sua impugnação, que se consubstancia no marco inicial do processo administrativo fiscal.

Portanto, o momento anterior à impugnação trata-se de uma fase inquisitorial, por meio da qual a administração tributária dispõe de amplo poder de investigação para a apuração de fatos que possam configurar ilícitos administrativos tributários, razão pela qual não se exige a garantia do contraditório.

Nesse contexto, observa-se que, embora a apresentação do MPF integre o procedimento adequado a ser adotado pela fiscalização, a sua ausência, no presente caso concreto, não enseja a nulidade do processo administrativo fiscal, pois não houve prejuízo algum ao contribuinte ou qualquer arbitrariedade da fiscalização, que agiu dentro da sua competência legal, no exercício de atividade vinculada.

Dessa forma, assiste razão à Procuradoria da Fazenda Nacional em seus argumentos quanto ao tema.

Cumprido acrescentar que as questões acerca das irregularidades na sua emissão ou sua eventual ausência não tornam, por si só, nulo o lançamento, porque o MPF se consubstancia em um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não possuindo, em regra, relevância externa apta a macular o processo, mormente quando não ocasiona prejuízo à defesa.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho pacificou entendimento segundo o qual eventuais irregularidades atinentes ao MPF não induzem à nulidade, uma vez que tal instrumento serve como mero controle da atividade fiscal e não como um limitador da sua competência, que possui contornos legais.

Assim, o que limita a competência atribuída ao auditor fiscal é a legislação a ela relativa, fundamentada nas normas constitucionais.

Com a análise dos autos, nota-se que não houve demonstração da existência de excessos ou arbitrariedades realizadas pela fiscalização e que foi efetivamente oportunizado ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, na fase litigiosa do procedimento, motivo pelo qual não se vislumbra a existência de nulidade.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das demais questões do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz