



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

**Processo n°** 36266.006057/2006-42  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-008.037 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de julho de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ARLINDO JOSÉ DE OLIVEIRA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/05/1996

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.

FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA DO CONTRIBUINTE PARA ESCLARECIMENTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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, e, portanto, a necessidade de atuação do Contribuinte.

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, vencida a conselheira Ana Paula Fernandes, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(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 205-00.267 proferido pela Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 12 de fevereiro de 2008, no qual restou consignada a seguinte ementa, fl. 210:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/1994 a 31/05/2003*

*Ementa: 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. E 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 para o fim de integrar a decisão mencionada, o que ensejou a prolação do Acórdão n.º 205-00.993, em 5 de agosto de 2008, conforme ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1994 a 31/05/2003*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.*

*Sob pena de nulidade, o lançamento deve ser precedido de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).*

*PROVA DE OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR.*

*O lançamento surge com a comprovação de existência do fato gerador, ou, em caso de recusa ou apresentação deficiente de documentos, pelo arbitramento.*

*Embargos acolhidos*

O recurso mencionado anteriormente, constante das fls. 229 a 238, foi admitido por meio do **Despacho** de fls.243 a 245, **para rediscutir a existência de vício do lançamento, em razão da ausência de MPF e da falta de intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos, durante o procedimento fiscal, o que ensejou o reconhecimento da nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.**

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

- a) *o sujeito passivo, independente de concordar ou não com a autuação, exerceu plenamente o seu direito de defesa, descabendo falar em decretação de nulidade, pois ausente prejuízo;*
- b) *é assente, no âmbito do Conselho de Contribuintes, que o MPF traduz-se apenas em instrumento de controle interno da Receita Federal do Brasil;*
- c) *o contribuinte foi intimado diversas vezes no curso do procedimento, tendo exercitado seu direito de defesa sem qualquer percalço;*
- d) *existe MPF no bojo dos autos e o procedimento não se mostra eivado de nenhuma mácula que imponha a anulação do lançamento ou inviabilize a análise do mérito da pretensão;*
- e) *na qualidade de contribuinte individual e segurado obrigatório, caberia ao autuado comunicar à Receita Federal sobre a interrupção ou o encerramento do exercício de sua atividade remuneratória;*
- f) *desnecessária se tornou a intimação do contribuinte para que prestasse esclarecimentos previamente à lavratura da NFLD, pois, a partir do momento que o contribuinte inscreve-se perante a Previdência Social como contribuinte individual e começa a contribuir, é lícito presumir que ele vem exercendo atividade remunerada até que ele mesmo comunique ao fisco que tal circunstância não mais se verifica;*
- g) *a fiscalização possui amplo poder investigatório, podendo, inclusive, lavrar autos de infração sem intimação p' revia do contribuinte, a partir de dados constantes dos cadastros da repartição ou obtidos junto a terceiros;*
- h) *requer, assim, a admissão do recurso e, no mérito, o seu provimento.*

Intimada, o **Contribuinte** não apresentou **Contrarrazões**, conforme extrai-se do Despacho de fls. 300.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Os presentes autos tratam da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) referente à contribuição social previdenciária devida por contribuinte individual.

Conforme narrado, a matéria ora discutida é a **existência de vício do lançamento, em razão da ausência de MPF e da falta de intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos, durante o procedimento fiscal, o que ensejou o reconhecimento da nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.**

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.

Ademais, entendeu o Colegiado *a quo* que cumpre ao MPF a nobre missão de objetividade e de transparência nos atos da administração pública, na medida em que dá conhecimento ao sujeito passivo dos elementos objetivos que foram priorizados pela Administração tributária para início do procedimento de fiscalização, ao mesmo tempo que exterioriza o conteúdo da sua ordem transmitida ao servidor subordinado.

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.

Além disso, acrescentou a Procuradoria da Fazenda a desnecessidade de intimação do contribuinte para apresentação de esclarecimentos prévios à lavratura da NFLD, porque, a partir do momento que o contribuinte inscreve-se perante a Previdência Social como contribuinte individual e começa a contribuir, é lícito presumir que ele vem exercendo atividade remunerada até que ele mesmo comunique ao fisco que tal circunstância não mais se verifica.

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 o procedimento de intimação para a apresentação de esclarecimentos, na fase da fiscalização, seja, em regra, adotado, até mesmo para o fim de facilitar o trabalho do auditor fiscal, 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.

No que se refere ao Mandado de Procedimento Fiscal, cumpre ressaltar que as questões acerca das irregularidades na sua emissão não tornam nulo o lançamento, porque o MPF se consubstancia em um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não possuindo relevância externa apta a macular o processo.

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