

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 36542.000222/2004-84
Recurso nº 241.620 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.483 – 2ª Turma
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado REINALDO PENHA FILHO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

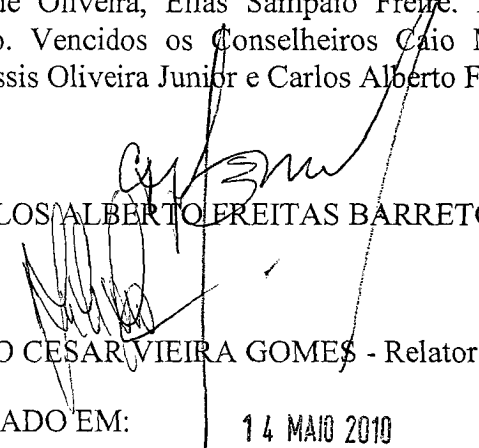
Data do fato gerador: 12/07/2002

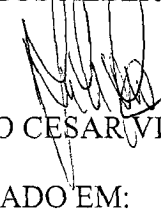
MPF. PRELIMINAR DE NULIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REGRAS ESPECIAIS. Pela existência à época de regra específica nesse sentido, os lançamentos até 02/05/2007 não precedidos de MPF devem ser declarados nulos.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Rogério de Lellis Pinto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Francisco de Assis Oliveira Junior e Carlos Alberto Freitas Barreto.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Relator

EDITADO EM:

14 MAIO 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Rogério de Lellis Pinto (suplente convocado), Moises Giacomelli Nunes da Silva, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Trata-se de recurso especial por divergência interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão através do qual se declarou a nulidade do lançamento por ausência de mandado de procedimento fiscal - MPF.

*Nº Acórdão 205-00004 Tributo / Matéria Decisão Ementa
Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Data do fato gerador: 12/07/2002 Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Ausência de mandado de procedimento fiscal -MPF. É nulo o lançamento não procedido de MPF Processo anulado ab initio.*

No mérito, trata-se de autuação por responsabilidade pessoal de dirigente público, que tinha previsão no artigo 41 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, revogado pelo art. 65 da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

A recorrente indicou acórdãos paradigmas e comprovou a divergência, conforme despacho que lhe deu seguimento:

*Nº Acórdão 202-17274 Tributo / Matéria IOF - ação fiscal-
(insuf. na puração e recolhimento)*

Decisão Ementa PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. EXISTÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR - MPF-C. Comprovada a expedição de MPF-C para extensão da autorização de fiscalização inicial ao IOF e sendo o MPF um mero instrumento de controle administrativo, é improcedente a alegação de nulidade do auto de infração fundada na inexistência desta ordem.

Após o despacho que deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, o contribuinte não apresentou contra-razões.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

Creio que o exame da questão deve se iniciar com a pesquisa sobre as normas que disciplinavam até **02/05/2007** o procedimento fiscal relativo às contribuições previdenciárias. É que a partir de então, logo após a criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com os decretos nº 6.104, de 30/04/2007 e nº 3.724, de 10/01/2001 também foram unificados os procedimentos – o primeiro revogou as regras que eram específicas para as contribuições previdenciárias para que o procedimento fiscal passasse a ser disciplinado pelo segundo, comum a todos os tributos federais:

*DECRETO Nº 6.104 - DE 30 DE ABRIL DE 2007 – **DOU DE 2/5/2007** Dispõe sobre a execução dos procedimentos fiscais no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil e dá outras providências.*

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, DECRETA:

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.

Art.3º Ficam revogados os Decretos nºs 3.969, de 15 de outubro de 2001, 4.058, de 18 de dezembro de 2001, 5.527, de 1º de setembro de 2005, e 5.614, de 13 de dezembro de 2005.

Art. 4º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 30 de abril de 2007; 186ª da Independência e 119ª da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Guido Mantega

Após essas explicações iniciais, passemos então às normas específicas para as contribuições previdenciárias que vigoram até 02/05/2007.

O Decreto nº 3.969, de 15/10/2001 cuidou de detalhar as informações que devem, obrigatoriamente, constar no mandado de procedimento fiscal – MPF, determinar a autoridade competente para sua emissão, prazo de duração e suas prorrogações e outras

questões. Merece atenção especial o artigo 16, quando ao afastar a possibilidade de nulidade por decurso do prazo de validade sem emissão de novo MPF, acabou por denunciar um sentido de exceção à regra, que seria a nulidade do procedimento sem sua observância. **Caso o MPF fosse um simples instrumento de controle da administração tributária seria desnecessária a regra de exceção para uma única hipótese, essa trazida pelo artigo 16. Lembrando que o Decreto nº 3.969/2001 somente se aplicava às contribuições previdenciárias:**

DECRETO Nº 3.969 - DE 15 DE OUTUBRO DE 2001

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

I - numeração de identificação e controle;

II - dados identificadores do sujeito passivo;

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

IV - prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - nome e matrícula do servidor responsável pela execução do mandado;

VI - nome, endereço e telefone funcionais do chefe do servidor a que se refere o inciso V;

VII - nome, matrícula e assinatura da autoridade emissora e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;

VIII - o código de acesso à "Internet" que permita, ao sujeito passivo do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o período de apuração correspondente, bem assim as verificações a serem procedidas para constatar a correta determinação das respectivas bases de cálculo, em relação aos valores declarados ou recolhidos nos últimos dez exercícios.

§ 2º Na hipótese de ser fixado 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.

§ 3º O MPF-D indicará, ainda, a descrição sumária das verificações a serem realizadas.

§ 4º O MPF-E indicará a data do início do 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.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 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.

Nesse sentido é que as portarias ministeriais regulamentaram o decreto. As portarias nº 357, de 17/04/2002 e nº 520, de 19/05/2004 determinavam explicitamente a nulidade do lançamento por ausência de MPF:

PORTARIA MPAS Nº 357, DE 17 DE ABRIL DE 2002

Art. 28. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III - o lançamento com ausência de fundamento legal, erro na identificação do fato gerador, do período ou do sujeito passivo ou não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

PORTARIA Nº 520, DE 19 DE MAIO DE 2004. (*)

Art. 31. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

...

Art. 32 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo quando o sujeito passivo houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. A nulidade somente deve ser decretada quando o saneamento do vício for inviável.

Observa-se ainda que o artigo 32 da Portaria MPS nº 520/2004 somente permitia o saneamento de atos distintos daqueles previstos no artigo 31. Inclusive esse último é bastante parecido com o artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, exceto pela ausência neste do inciso III que é justamente o que trata do MPF.

No desenvolvimento do trabalho surgiu uma dúvida quanto ao *tempus regit actum*: em 02/05/2007 foi revogado o Decreto nº 3.969, de 15/10/2001 que, conforme



explicado, abria muitas possibilidades de nulidade do lançamento quando o procedimento fiscal não atendesse as regras do MPF, inexistentes nos decretos nº 6.104, de 30/04/2007 e nº 3.724, de 10/01/2001; por outro lado, a Portaria MPS nº 520/2004, que regulamentava o processo administrativo fiscal relativo às contribuições previdenciárias, por força do artigo 25, I da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, deixou de vigor somente em **01/04/2008**, quando então o processo administrativo fiscal passou a observar o Decreto nº 70.235, de 06/03/72.

Entendo que as regras na Portaria MPS nº 520/2004 relativas ao MPF e que se mostravam contrárias aos preceitos dos novos decretos **não mais poderiam ser aplicadas desde 02/05/2007** e não de 01/04/2008, quando foram revogadas. Nada mais é do que se observarem as relações hierárquicas entre as normas – para unidade do ordenamento jurídico, as de menor hierarquia buscam validade nas normas superiores; quando as contrariam são inválidas. Mais especificamente, o inciso III do artigo 31 da Portaria MPS nº 520/2004 encontrava substrato no Decreto nº 3.969/2001, que, conforme já explicado, tinha preceitos rigorosos quanto ao MPF. Como foi revogado em 02/05/2007, a partir de então a regra no inciso III perdeu validade.

Concluindo, até **02/05/2007**, pela existência à época de regra específica nesse sentido, os lançamentos não precedidos de MPF devem ser declarados nulos.

Seguem transcrições:

LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007.

Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

I - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei;

Art. 16. (...)

§ 1º A partir do 1º (primeiro) dia do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei, o disposto no caput deste artigo se estende à dívida ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE decorrente das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei.

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

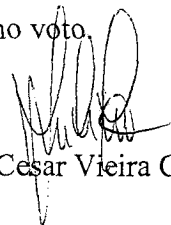
...

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

Passando agora ao presente caso, temos que o MPF em nome do autuado, fls. 102, com data de 13/07/2006, somente foi emitido para cumprimento de diligência solicitada pelo CRPS, já na segunda instância de julgamento. Portanto, à época do lançamento, em 12/07/2002, **não havia MPF** em nome do autuado. Por consequência, o lançamento é nulo.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.



Julio Cesar Vieira Gomes - Relator