Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 37317.008270/2006-17

Processo nº	37317.008270/2006-17
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-009.463 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	25 de março de 2021
Recorrentes	CODE DISTRIBUIDORA DE ENTRETENIMENTO LTDA - ME E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 28/12/2002

PAF. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

PAF. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

O prequestionamento da matéria é requisito indispensável ao conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento para afastar a nulidade, com retorno ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e por CODE DISTRIBUIDORA DE ENTRETENIMENTO LTDA. contra o Acórdão nº 205-00.162, proferido na Sessão de 22 de novembro de 2007, nos seguintes termos:

> ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de decadência suscitada e no mérito, II) por unanimidade de votos em anular o lançamento.

O Acórdão foi assim ementado:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.
>
> Período de apuração: 01/01/1995 a 28/0212002
>
> Ementa: OBRIGAÇÃO PRINCIPAL NULIDADE. LANÇAMENTO SUBSTITUTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DECADÊNCIA. FATO GERADOR PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR.
>
> Há possibilidade de lançamento substituto quando ocorre vicio formal insanável. O Mandado de Procedimento Fiscal é documento indispensável para a realização de procedimentos de fiscalização de dez anos o prazo decadencial para constituição do credito relativo as contribuições previdenciária.
>
> A lei determina os requisitos necessários para que parcelas de remuneração não integrem o Salário-de-Contribuição.

Os Recursos Especiais foram julgados pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais nas Sessão de 09 de maio de 2010, que proferiu o Acórdão nº 9202-00.484, que assim decidiu:

> Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Rogério de Lellis Pinto (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso interposto da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage e Francisco de Assis Oliveira Junior. Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso do contribuinte para declarar a decadência parcial do credito tributário para os fatos geradores ocorridos ate abril de 2001.

A Fazenda Nacional interpôs Embargos Declaratórios em face dessa decisão, os quais foram acolhidos, proferindo-se o Acórdão de Embargos nº 9202.003.808, em 17 de fevereiro de 2016, nos seguintes termos:

> Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para anular o acórdão embargado e determinar a análise de admissibilidade do recurso do sujeito passivo e posterior retorno à CSRF para apreciação. Vencidos os Conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez que votavam por rerratificar o acórdão embargado.

O Acórdão de Embargos foi assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/1995 a 28/02/2002
>
> PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO RECURSAL INDISPENSÁVEL. PRETERIÇÃO DE DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.
>
> É nula o decisão proferida com preterição de direito de defesa, caracterizada pelo julgamento, na Instância Especial, de recurso que não cumpriu o requisito do exame de

Documento nato-digital

> admissibilidade, tampouco foi oportunizado à parte contrária o oferecimento de Contrarrazões.

O processo foi, então, devolvido à Câmara de origem para que fosse realizado o exame de admissibilidade do Recurso Especial do contribuinte, o que foi feito.

A contribuinte apresentou petição na qual pediu que fosse mantida .a decisão anteriormente proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Em despacho, a Presidente da CSRF não conheceu do pedido, determinando que o mesmo fosse juntado ao processo como memoriais.

O processo foi devolvido a esta Turma e distribuído a este Conselheiro para novo julgamento.

O recurso Especial da Procuradoria visa rediscutir a seguinte matéria: Ausência da MPF – nulidade do lançamento.

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle interno da Administração Tributária, e tanto é assim que não tem previsão em lei, mas em ato normativo; que a ausência ou eventual irregularidade no MPF não enseja a nulidade da ação fiscal ou do lançamento dele decorrente; que, no caso, a falta de emissão prévia do MPF não resultou em desatendimento de qualquer garantia do autuado, que teve plenamente assegurado seu direito ao contraditório e ampla defesa; que, ademais, no presente caso, a NFLD Debcad nº 35.903.332-6 foi formalizada em substituição da NFLD Debcad nº35.698.420-6, cuja nulidade foi pronunciada pela Decisão-Notificação nº 21.028.0/0016/2006; que o crédito apurado nesta NFLD é em tudo igual à a NFLD anterior; que a presente autuação foi realizada como revisão interna, porquanto a fiscalização já dispunha de todos os elementos necessários à realização do lançamento.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do Despacho que lhe deu seguimento em 28/08/2008 (e-fls. 570), a contribuinte apresentou, em 08/09/2008 (e-fls. 574), as Contrarrazões de e-fls. 578 a 605 nas quais defende a manutenção do Recorrido quanto a esse ponto, com base, em síntese, nas suas próprias Considerações.

O Recurso Especial da contribuinte visa rediscutir a seguinte matéria: Decadência.

A contribuinte defende que o prazo decadencial deve ser aferido com base no art. 150, § 4º, do CTN, afastando-se o art. 45, da Lei nº 8.212, de 1.991, declarada inconstitucional.

A Fazenda não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

Começo pelo Recurso Especial da Procuradoria.

Documento nato-digital

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, a situação analisada envolve a realização de lançamento substitutivo de lançamento anterior, anulado por vício formal, por alegada irregularidade na emissão do Mandado de Procedimentos Fiscal – MPF. No caso, foi emitido o MPF, o qual foi encaminhado e recebido pelo contribuinte juntamente com o auto de infração. A seguir trecho do voto condutor do recorrido na parte que trata da nulidade do lançamento:

> A fiscalização teve por objetivo realizar novo lançamento em substituição àquele anulado por decisão administrativa ou judicial por vicio formal. Ressalte-se que esta situação não deve ser confundida com a revisão de oficio do lançamento prevista no art. 149 do CTN. Esse procedimento está previsto na Legislação.
>
> [...]
>
> Portanto, resta claro que a instauração do procedimento de fiscalização e a ciência, no início do procedimento fiscal, da emissão do MPF são exigências da Legislação.
>
> Assim, o processo deve ser anulado pelo fundamento de ter sido omitido um ato previsto na legislação.
>
> Por fim, a presente decisão não se encontra revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada em desacordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto. Como consequência, voto por anular o processo.

Pois bem, este colegiado já enfrentou esta matéria em diversas oportunidades, tendo firmado uma jurisprudência no sentido de que eventuais irregularidades atinentes ao MPF, por si sós, não induzem a nulidade do processo administrativo fiscal. Veja-se, como exemplo, o Acórdão nº 9202-008.037, proferido na Sessão de 23 de julho de 2019, de relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz. Eis a ementa do julgado, no que importa à presente discussão:

> AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE, INOCORRÊNCIA.
>
> Eventuais irregularidades atinentes ao MPF, por si sós, não induzem a 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 possuem contornos legais próprios.

Essa posição baseia-se na compreensão de que, embora prevista na legislação, a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal visa ao controle e à segurança da atividade, não sendo um instrumento limitador da competência do agente fiscalizador, de modo que falhas na emissão do MPF ou mesmo a sua ausência não maculam, por si só, a higidez do lançamento fiscal decorrente da ação fiscal, quando a omissão ou erro foi mera falha formal.

No presente caso, com mais razão ainda, não há falar em nulidade. É que aqui sequer se trata de fiscalização, mas de mera repetição de lançamento anterior, anulado por vício formal, sem necessidade de diligência, ou qualquer outra ação atinente à verificação do cumprimento de obrigações tributárias por parte do agente fiscal, de modo que a ação do agente fiscal sequer poderia ser enquadrado no conceito de procedimento fiscal. Vejamos o que reza a respeito o Decreto nº 3.969, de 2001:

> Decreto 3.969/2001:
>
> Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem especifica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Documento nato-digital

> 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;
>
> [...]

É fácil perceber que a emissão da NFLD, com a mera repetição de autuação anterior não constitui procedimento fiscal, conforme definido na norma.

Ainda assim, foi emitido o MPF, do qual o contribuinte tomou ciência juntamente com o próprio lançamento, conforme AR às fls. 351

Assiste razão, portanto, à Fazenda Nacional, o que afasta a nulidade do lançamento e a consequente necessidade de devolução dos autos à instância *à quo* para analise das demais questões do Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso Especial do contribuinte, verifico, de plano, que, embora a contribuinte tenha arguido a decadência no Recurso Voluntário, em razão da declaração de nulidade do lançamento, a matéria não foi apreciada pelo Colegiado *a quo*, que, pela mesma razão, também não apreciou o mérito do lançamento. É isso é facilmente constatável na leitura do conciso voto condutor do julgado, que tratou apenas do prazo para a repetição do lançamento em razão da declaração de nulidade do lançamento anterior. Vejamos:

> A fiscalização teve por objetivo realizar novo lançamento em substituição àquele anulado por decisão administrativa ou judicial por vício formal. Ressalte-se que esta situação não deve ser confundida com a revisão de ofício do lançamento prevista no art. 149 do CTN. Este procedimento está previsto na Legislação:
>
> [...]
>
> A decisão de anular o lançamento fiscal por vício formal, também conhecida como "decadência processual", desconstitui o crédito sem conhecer o mérito.

Nada se disse sobre a regra de contagem do prazo decadencial, se o art. 45, da Lei nº 8.212, de 1.991, o art. 150, § 4º do CTN ou o art. 173, I do CTN/

Incide no caso, portanto, a regra do art. 67, § 5º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, a saber:

> Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.
>
> [...]
>
> § 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Falta, portanto, um requisito fundamental à admissibilidade do recurso, que é prequestionamento, pela simples razão de que não se pode afirmar que houve divergência de interpretação entre os julgados recorrido e paradigma, quando um deles, no caso, o recorrido, não expressou nenhum entendimento sobre a matéria. Diga-se, por oportuno, que isso não significa em absoluto, que a matéria não será apreciada pelo CARF. É que, como o provimento

Documento nato-digital

ao recurso da Fazenda Nacional implica na devolução dos autos à instância *a quo*, é lá que deverá ser apreciada a arguição de decadência.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com a devolução dos autos à instância de origem para apreciação das demais questões, e não conheço do Recurso Especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Documento nato-digital