



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10510.000506/2005-35
Recurso nº 145.011 Voluntário
Matéria IPI
Acórdão nº 201-81.543
Sessão de 06 de novembro de 2008
Recorrente EMPRESA GRÁFICA JORNAL DA CIDADE LTDA.
Recorrida DRJ em Salvador - BA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM AUTENTICAÇÃO
Data: 05, 11, 09
Assinatura: *[Assinatura]*

CC02/C01
Fls. 64

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE MPF. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA.

Ainda que eventuais falhas no Mandado de Procedimento Fiscal não determinem a nulidade do auto de infração, a sua ausência poderá acarretar prejuízo à defesa do contribuinte, fato que macularia o lançamento de vício de forma, ensejando sua nulidade. Todavia, no presente caso, este fato não se verificou.

IPI. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIF-PAPEL IMUNE. PENALIDADE APLICÁVEL.

A falta de apresentação de DIF-Papel Imune no prazo estabelecido na legislação enseja a aplicação da multa prevista no Regulamento do IPI de 2002. Contudo, há controvérsias quanto ao enquadramento ser no artigo 505 ou 507. Em vista da dúvida na exegese da norma punitiva a ser empregada, impõe-se a aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte, consoante art. 112, I, do CTN.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração em razão do MPF. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Alexandre Gomes; e II) no mérito, em dar

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05 / 11 / 09
K. Quota

provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco e Josefa Maria Coelho Marques, que negavam provimento.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Maurício Taveira e Silva
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 05	11, 09
Luo	

CC02/C01
Fls. 66

Relatório

EMPRESA GRÁFICA JORNAL DA CIDADE LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 51/59, contra o Acórdão nº 15-13.231, de 24/07/2007, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, fls. 40/47, que julgou procedente o lançamento para exigência de multa por atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Fiscais Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), relativa aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2002, 1º a 4º trimestres de 2003 e 1º e 2º trimestres de 2004, cuja ciência ocorreu em 16/03/2005 (fl. 14).

Conforme consignado no auto de infração, na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" à fl. 03, embora a contribuinte tenha sido intimada e reintimada (fls. 10 e 12), não apresentou as DIF-Papel Imune, fato que ensejou a presente autuação.

Inconformada, em 14/04/2005, a interessada protocolizou impugnação de fls. 17/25, bem assim cópia dos Darfs de fls 26/35, apresentando os seguintes argumentos:

1) a despeito da menção ao MPF nº 0520100/00296/04 no auto de infração, dele não tomou ciência, contrariando, assim, a legislação de regência, verificando-se a ocorrência de vício formal, acarretando a nulidade do lançamento;

2) embora se reconheça a infração praticada, o autuante se equivocou no montante devido, interpretando, erroneamente, o previsto na MP nº 2.158-35/2001 ao impor multa de R\$ 5.000,00 por cada mês calendário de atraso na entrega da referida declaração;

3) desse modo, estaria se aplicando penalidade superior ao próprio tributo, ferindo os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco, os quais alcançam as penalidades, por força do art. 113 do CTN; e

4) a própria legislação citada pelo autuante, consubstanciada no art. 4º do DL nº 1.680/79, determina que a multa será aplicada por cada falta cometida, ou seja, por cada declaração que deixar de apresentar e não de modo a multiplicar o valor da multa pelo número de meses em atraso, de cada declaração, conforme entendeu, equivocadamente, o auditor.

Ao fim, requer seja considerado improcedente o auto de infração.

A autoridade de primeira instância julgou procedente o lançamento, cujo Acórdão obteve a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

[Assinaturas]

1.º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05/11/09
Landolt	

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da auditoria fiscal, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE - DIF - PAPEL IMUNE.

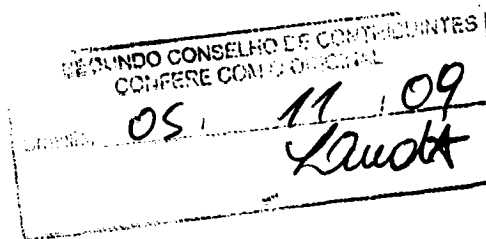
Constatada a falta ou atraso na apresentação da DIF-Papel Imune pela pessoa jurídica obrigada, é devida a exigência de multa regulamentar por descumprimento da obrigação acessória.

Lançamento Procedente”.

Irresignada, a contribuinte protocolizou, tempestivamente, em 28/08/2007, o recurso voluntário de fls. 351/59, reiterando os argumentos anteriormente apresentados.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O presente recurso cinge-se à apreciação de dois temas, quais sejam: irregularidade quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e suas consequências e a aplicação continuada de multa por descumprimento de obrigação acessória.

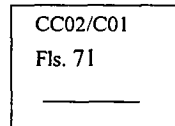
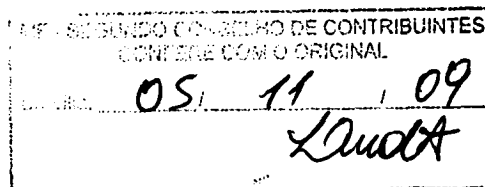
Quanto à irregularidade referente ao MPF, este Conselho, por diversas vezes, já se manifestou no sentido de que eventuais falhas na emissão destes documentos não constituem nenhum óbice ao procedimento fiscal e muito menos acarreta a nulidade dos atos praticados, bem como não prejudica o lançamento, consubstanciado no auto de infração.

Esse entendimento decorre do fato de a Fiscalização se encontrar plenamente autorizada a efetuar os procedimentos fiscais necessários, de modo a proceder ao lançamento visando à constituição do crédito tributário e, ainda, de este documento se constituir em mero instrumento de controle administrativo, visando, também, proporcionar segurança ao contribuinte, ao lhe fornecer informações sobre o procedimento fiscal, possibilitando sua confirmação, via Internet. Não é pressuposto obrigatório de validade do lançamento, uma vez que os ditames de uma Portaria não podem se sobrepor às disposições do CTN e às do Decreto nº 70.235/72.

Em que pese o entendimento deste Conselho no sentido de o MPF não ser pressuposto obrigatório de validade do lançamento, de se ressaltar a existência de opinião em sentido diverso, conforme consignam Marcos Vinicius Neder de Lima e Maria Teresa Martínez López, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, 2ª edição, 2004, p. 111/112, *verbis*:

“Nesse diapasão, os órgãos administrativos têm amplo poder de se organizar, direcionando sua força de trabalho de forma a melhor cumprir sua atribuição. Para isso, são definidas prioridades, selecionados contribuintes, definidos os procedimentos. Via de regra, esse disciplinamento é apenas interno, ou seja, seu descumprimento só acarreta responsabilização interna corporis.

O MPF, contudo, inovou ao dar conhecimento do conteúdo dessas diretrizes internas ao contribuinte. Trata-se de um instrumento que visa permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, pois dá-lhe conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem investigados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do agente que procederá à fiscalização. Nasce, a partir da ciência, o direito subjetivo de que esse procedimento seja efetivamente obedecido no curso dos trabalhos. O fato de esse Mandado ter sido instituído por ato administrativo não exime a Administração de cumpri-lo, afinal a



[...]

Art. 507. Serão punidos com a multa de R\$ 31,65 (trinta e um reais e sessenta e cinco centavos), aplicável a cada falta, os contribuintes que deixarem de apresentar, no prazo estabelecido, o documento de prestação de informações a que se refere o art. 368 (Decreto-lei nº 1.680, de 1979, art. 4º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

[...]"

Convém registrar que o comentário de Waldemar de Oliveira¹, acerca dos precitados artigos:

"O presente artigo 507 do RIPI menciona apenas o 'documento de prestação de informações'. Conforme Nota ao art. 368, há, na verdade, diversos documentos de informações que não os citados no art. 506 quando então caberia a aplicação de penalidades prescritas nos artigos 505 ou 507. Ocorre que não estão muito claros os contornos das hipóteses em que se aplicam essas multas, pois os dois artigos alcançam o descumprimento de obrigações acessórias, segundo conclui o exame das disposições contidas nos artigos 212 e 368." (grifei)

Destarte, como se verifica, trata-se de assunto controvertido, conforme corrobora o Acórdão nº 201-81.233, Recurso nº 140.533, datado de 01/07/2008, de relatoria do Conselheiro Walber José da Silva, em que se deu provimento por maioria, havendo, inclusive, declaração de voto do Conselheiro José Antonio Francisco:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004

IPI. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CRIADA PELA RFB. PENALIDADE APLICÁVEL.

A falta de apresentação de DIF - Papel Imune no prazo estabelecido na legislação enseja a aplicação da multa prevista no art. 507 do RIPI/2002 e não a prevista do art. 505, também do RIPI/2002 (art. 57 da Medida Provisória nº 2.258-35/2001).

Recurso voluntário provido."

Portanto, na espécie, entendo que deveria ter sido levado em conta o disposto no art. 112, I, do CTN, que, no âmbito do direito tributário, materializa o brocardo "*in dubio pro reo*", conforme se verifica de sua transcrição:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

¹ in "Novo Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002) Anotado, Comentado e Atualizado até 31/05/2003", 16ª ed. São Paulo, Resenha - Gráfica, Editora e Distribuidora de Livros, 2003, pág. 469/470

05/11/09
Lauola

CC02/C01
Fls. 69

Fazenda pode se autolimitar de modo a garantir maior transparência no exercício da função pública. Seria, no mínimo, imoral a Administração emitir um ato em que se compromete a realizar determinado agir em benefício do administrado e depois unilateralmente descumprir o que fora prometido.

Assim, irregularidade no MPF configura-se vício de procedimento que pode acarretar a invalidade do lançamento. Esses vícios, no entanto, são passíveis de serem sanáveis no decorrer do procedimento fiscal pela supressão da omissão ou pela repetição do ato tido por irregular."

Neste caso em particular, a despeito de o MPF ter sido criado pela Portaria SRF nº 1.265, de 22/11/1999, este auto de infração foi lavrado em março de 2005, sem que sequer conste o referido documento nos autos do processo. A única menção acerca deste documento consiste no "Número do MPF 0520100/00296/04", registrado no auto de infração.

Cumpre destacar que a evolução normativa do MPF se deu a partir da precitada Portaria SRF nº 1.265/99, visando a necessidade de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais. Assim, por meio do seu art. 2º determinou que os procedimentos fiscais serão executados pelos Auditores-Fiscais e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Posteriormente foi editada a Portaria SRF nº 3.007/2001, aperfeiçoando o referido documento, estabelecendo normas para a execução de procedimentos fiscais.

Especificamente em relação à matéria houve ainda a edição da Portaria SRF nº 1.238/2002, que alterou a redação do § 5º do art. 1º da Portaria SRF nº 3.007/2001, passando a vigorar nos seguintes termos:

"§ 5º Na hipótese de instauração de procedimento fiscal destinado exclusivamente a verificar o cumprimento de obrigação acessória, o MPF-F deverá identificar a obrigação e o período a que se refere, conforme modelo constante do Anexo I, não se aplicando o disposto no § 1º deste artigo."

Na seqüência, visando regulamentar a quebra administrativa do sigilo bancário previsto no art. 6º da LC nº 105/2001, foi editado o Decreto nº 3.724/2001, consignando em seu art. 2º, § 2º, que, salvo determinadas exceções, o procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Por fim, o Decreto nº 6.104/2007 alterou a redação do Decreto nº 3.724/2001, consignando em seu art. 2º que: "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."

Ainda que se argumente que a alteração da redação ocorreu em relação ao Decreto nº 3.724/2001, o qual "Regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas", e,

05/11/09
Lauda

portanto, o escopo de obrigatoriedade do MPF estaria limitado aos casos ali previstos, ainda assim percebe-se a preocupação normativa de torná-lo cada vez mais necessário à instauração do procedimento fiscal.

Ressalte-se, contudo, que, a despeito de a Fiscalização conviver, há mais de cinco anos, com o MPF e, ainda, constar à fl. 03 do auto de infração que “no dia 10/12/2004 a COFIS determinou a abertura de MPF’s, em todo país, para verificação do cumprimento de obrigação acessória - entrega da DIF - Papel Imune ...”, o auditor responsável pelo lançamento sequer colocou o referido documento nos presentes autos.

O MPF, dentre outros objetivos, tem por fim designar o auditor e o supervisor encarregados da ação fiscal, balizar o procedimento fiscal que está sendo levado a efeito, cientificando o contribuinte acerca dos tributos/contribuições e períodos que serão objetos da ação fiscal. Assim, em que pese o procedimento de fiscalização se caracterizar como inquisitorial, a ausência do MPF prejudica a defesa do contribuinte, na medida em que não lhe científica, previamente, acerca do escopo e abrangência da fiscalização.

Nesse diapasão, a ausência do Mandado de Procedimento Fiscal viria a inquinhar o lançamento de vício formal, ensejando sua nulidade. Contudo, neste caso, conforme relatado à fl. 03, a contribuinte foi intimada pelo Termo de fl. 10, lavrado em 26/01/2005, e reintimada consoante Termo fl. 12, datado de 25/02/2005, a apresentar as DIF-Papel Imune, nos seguintes termos:

“No exercício das funções de Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal, INTIMAMOS o sujeito passivo acima identificado a regularizar a sua situação fiscal em relação à entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), de que trata a Instrução Normativa SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, alterada pela Instrução Normativa, nº 101, de 21 de dezembro de 2001, relativa aos trimestres abaixo relacionados, ou apresentar os respectivos comprovantes de entrega das mesmas à Secretaria da Receita Federal, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.”

Assim, tendo em vista a inércia da contribuinte, foi lavrado o presente auto de infração, em decorrência, única e exclusivamente, da falta de apresentação das DIF-Papel Imune, ou seja, conforme registrado à fl. 3, “face a falta de entrega no prazo estabelecido”.

Desse modo, não obstante as considerações que precederam esta conclusão, no presente caso, a ausência do MPF não trouxe qualquer prejuízo à contribuinte ou à sua defesa, razão pela qual, na espécie, não se encontram presentes os elementos necessários à declaração de nulidade por vício formal.

Quanto à multa aplicada, cabem algumas considerações. A aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória está prevista no RIPI/2002, dentre outros, nos artigos 505 e 507, os quais se transcrevem:

“Art. 505. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 212 acarretará a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por mês-calendário, aos contribuintes que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 57).

[Assinatura]

[Assinatura]

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 05 / 11 / 09	<i>Luiza</i>
CC02/C01 Fls. 72	

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

Sua pertinência se verifica no presente caso, em vista da dúvida na exegese da norma punitiva a ser aplicada. Nessa condição, impõe-se a aplicação da interpretação mais favorável à contribuinte, o que não se verificou neste lançamento, ensejando, assim, seu cancelamento.

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por vício formal, pela inexistência do Mandado de Procedimento Fiscal nos autos do processo, e, no mérito, **dar provimento** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2008.


MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

