



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16095.000612/2010-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-001.589 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2012
Matéria IPI.
Recorrente CASTCRIL COMÉRCIO DE ACRÍLICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ENQUADRAMENTO LEGAL BASEADO EM DECRETO. VIOLAÇÃO AO MANUAL DE REDAÇÃO DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO EM ATO NORMATIVO REVOGADO. NULIDADE DO LANÇAMENTO IMPROCEDÊNCIA.

O decreto regulamentar apenas consolida, de forma sistemática, a legislação em vigor do tributo, não inovando a ordem jurídica. Descabido e fora de contexto afirmar que o auto de infração, lavrado em decorrência de enquadramento legal baseado isoladamente em decreto, fere o quanto estabelecido no Manual de Redação da Presidência da República, que não faz parte da legislação tributária e não se relaciona ao procedimento fiscal e nem ao processo administrativo-fiscal federal.

APLICAÇÃO DE PENALIDADES. FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL BASEADO EM LEI. POSSIBILIDADE DE TRATAMENTO MAIS BENÉFICO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

É equivocado suscitar a possibilidade de tratamento mais benéfico ao contribuinte, de que trata o art. 112 do CTN, relacionando-a ao enquadramento legal aplicável ao lançamento do tributo. Essa disposição aplica-se a penalidades, no caso, a multa de ofício.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DO MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O procedimento fiscal de revisão interna de declarações dispensa a emissão de MPF. Além disso, o mandado de procedimento fiscal é mero instrumento administrativo de controle e não invalida o lançamento, que é ato

administrativo plenamente vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

[assinado digitalmente]

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

[assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martinez Lopez, Paulo Guilherme e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou procedente o lançamento, mantendo na íntegra a exigência fiscal.

A ora Recorrente teve contra si lavrado Auto de Infração e Imposição de Multa relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. O lançamento foi realizado em decorrência de trabalho de Revisão Interna de Fiscalização, relativamente aos períodos de apuração de janeiro de 2006 a dezembro de 2007.

Conforme consta no Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais (fls. 122/124), no trabalho de revisão de DIPJ, anos-calendários 2006 e 2007, foram verificadas inconsistências nos valores declarados e nos valores recolhidos de IPI. A contribuinte efetuou declarou o IPI nos documentos fiscais e contábeis, mas não informou os saldos devedores em DCTF e nem efetuou os respectivos pagamentos.

Intimada a se pronunciar a cerca das inconsistências identificadas, a contribuinte não se manifestou. O Auto de Infração foi, então, lavrado para constituir o crédito tributário apurado. A ciência do sujeito passivo se deu em 26/11/2010.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação alegando, em apertada síntese, que: (i) houve erro de fundamentação do enquadramento legal, na medida em que o AI se baseou apenas em Decreto; (ii) violação ao manual de redação da Presidência da República, também por conta de a autuação ter sido lavrada em decorrência de enquadramento legal baseado isoladamente em decreto; (iii) vício de forma que cerceia a defesa, por entender que a não indicação da lei em que se baseia o AI, produz vício formal e prejudica o seu controle; (iv) que o AI se fundamentou em ato normativo revogado, o que implica a sua nulidade; (v) que não foi observada a possibilidade de tratamento mais benéfico; (vi) houve falta de intimação para pagamento espontâneo; e (vii) vício de forma no procedimento fiscalizatório.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento, nos seguintes termos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

INTIMAÇÃO PARA PAGAMENTO ESPONTÂNEO. VALORES NÃO DECLARADOS EM DCTF. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO.

Somente valores declarados em DCTF são considerados como confissão de dívida perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil. Inexistindo débitos declarados, não há o que ser intimado para pagamento, devendo ser efetuado o lançamento, ainda que informados em DIPJ.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

ENQUADRAMENTO LEGAL BASEADO EM DECRETO. VIOLAÇÃO AO MANUAL DE REDAÇÃO DA PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. VÍCIO DE FORMA QUE CERCEIA A DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO EM ATO NORMATIVO REVOGADO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O decreto regulamentar apenas consolida, de forma sistemática, a legislação em vigor do tributo, não inovando a ordem jurídica. Descabido e fora de contexto afirmar que o auto de infração, lavrado em decorrência de enquadramento legal baseado isoladamente em decreto, fere o quanto estabelecido no Manual de Redação da Presidência da República, que não faz parte da legislação tributária e não se relaciona ao procedimento fiscal e nem ao processo administrativo-fiscal federal. O diploma normativo aplicável ao processo administrativo-fiscal federal é o Decreto nº 70.235, de 1972. « Ao se referir ao RIPI/2002, o fundamento legal do auto de infração está perfeitamente identificado, pois menciona dispositivos que reproduzem a lei, inclusive com a sua devida citação, descartando-se a alegação de ofensa ao princípio da legalidade e de vício de forma. No que se refere à matéria própria de procedimentos de fiscalização, o novo regulamento passa a valer de imediato. No que se refere à matéria própria de tributação, sendo ela vigente na data da ocorrência do fato gerador, será essa a disposição aplicável, tendo em vista o exposto amparo em lei.

APLICAÇÃO DE PENALIDADES. FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL BASEADO EM LEI. POSSIBILIDADE DE TRATAMENTO MAIS BENÉFICO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

É equivocado suscitar a possibilidade de tratamento mais benéfico ao contribuinte, de que trata o art. 112 do CTN, relacionando-a ao enquadramento legal aplicável ao

lançamento do tributo. Essa disposição aplica-se a penalidades, no caso, a multa de ofício.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DO MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O procedimento fiscal de revisão interna de declarações dispensa a emissão de MPF. Além disso, o mandado de procedimento fiscal é mero instrumento administrativo de controle e não invalida o lançamento, que é ato administrativo plenamente vinculado e obrigatório por parte da autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho, repetindo as razões apresentadas na sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, a ora Recorrente alega em sua defesa que: (i) houve erro na fundamentação legal; (ii) o AI não pode se basear exclusivamente em Decreto, sob pena de cerceamento do direito de defesa; (iii) houve violação ao Manual de Redação da Presidência da República; (iv) a fundamentação do AI se baseou em ato normativo revogado; (v) não foi observada a possibilidade de tratamento mais benéfico; (vi) houve vício no procedimento fiscalizatório.

Passemos à análise de cada um desses argumentos.

Erro na fundamentação legal. O AI não pode se basear exclusivamente em Decreto, sob pena de cerceamento do direito de defesa

Preliminarmente, alega a Recorrente que o lançamento seria nulo por ter havido preterição do direito de defesa por falta de indicação da lei em sentido estrito na qual se baseia a autuação.

De fato, analisando o enquadramento legal da infração, verifica-se que a autoridade fiscal indicou os seguintes enunciados normativos: arts. 34, inciso II, 122, 124, 125, inciso III, 127, 130, ()199, ()199, parágrafo único, 200, ()inciso III, ()inciso IV, 202, ()inciso III, ()inciso V, do Decreto nº4.544/02 (RIPI/02).

Já no que se refere à descrição da infração, a autoridade autuante afirmou que *o estabelecimento industrial não efetuou o recolhimento do imposto nos prazos estabelecidos pela legislação, conforme descrito no Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais, anexo ao presente Auto de Infração e que deste passa fazer parte integrante.*

Por outro lado, no Termo de Constatação de Irregularidades Fiscais, a autoridade fiscal foi bastante minuciosa, esclarecendo o seguinte:

DOS FATOS

O desenvolvimento do presente trabalho fiscal se deu em decorrência da Revisão da DIPJ ano calendário 2006 e do ano calendário 2007, onde foram apontadas inconsistências/insuficiência de declaração e recolhimento IPI.

Atendendo Termo de Início de Revisão Interna de Fiscalização, o contribuinte apresentou seus livros: Diário nº 02, 03 e 04, Livros Razão nº 02, 03, 04 e 05, Livros Registro de Apuração do IPI nº 02 e 03, devidamente escriturados, nos quais constata-se que realmente o contribuinte efetuou o

Lançamento, e a escrituração do IPI, entretanto não informou em DCTF os valores do tributo a recolher, bem como não efetuou o seu recolhimento.

Mediante ciência do Termo de Continuidade de Revisão Interna de Fiscalização, foi o contribuinte intimado a, se assim desejar, apresentar dentro do prazo estipulado, manifestação sobre os valores do IPI descritos no Termo, o qual deixou de fazê-la até presente data.

Feitos esses breves esclarecimentos, conclui-se que os fundamentos de fato e de direito que motivaram a autuação foram claramente apontados. E restando apontadas, de forma expressa, a fundamentação fática e jurídica da autuação, não há qualquer argumento jurídico para reconhecer a sua nulidade.

Da mesma forma, não procede a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa em face da ausência de indicação da lei em sentido formal na qual se baseia a autuação. Isso porque mencionados dispositivos se limitam a reproduzir as disposições da lei que lhes empresta fundamento de validade, o que em nada prejudica a defesa da Recorrente. De fato, o Decreto nº 4.544, de 2002, que instituiu o Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002), apenas consolidou a legislação já vigente anteriormente.

Por conta disso, neste ponto, concordo plenamente com a decisão recorrida quando afirma que o fundamento legal está perfeitamente identificado, inexistindo omissão da base legal do lançamento.

Violação ao Manual de Redação da Presidência da República

Também é totalmente despropositada a alegação da Recorrente de que o AI ao indicar no enquadramento legal da infração apenas dispositivos do Decreto, teria incorrido em nulidade, por violação ao Manual de Redação da Presidência da República.

Com efeito, referido Manual se propõe a regular as normas de redação de atos e comunicações oficiais, a qual deve caracterizar-se pela impessoalidade, *uso do padrão culto de linguagem, clareza, concisão, formalidade e uniformidade.*

No caso concreto, como penso ter deixado claro no item anterior, todos esses requisitos foram observados. Afinal, foram apontados no AI de forma expressa, clara e precisa os fundamentos de fato e de direito que motivaram a autuação.

A circunstância de não ter sido indicada lei em sentido formal, como vimos no item acima, não é suficiente para qualificar a inobservância das formalidades para a lavratura de AI, haja vista que os enunciados normativos apontados são verdadeiras repetições da lei que lhe empresta fundamento de validade e que serviu de suporte para a autuação. Ou seja, não representaram qualquer inovação na ordem jurídica, limitando-se a realizar sua função regulamentar, nos exatos termos determinados pelo próprio Manual de Redação da Presidência da República

Isso posto, a conclusão é única: não procede a presente alegação de nulidade.

Fundamentação baseada em ato normativo revogado

O presente auto de infração foi lavrado em 23.11.2010, com ciência da contribuinte em 26.11.2010. À época, o RIPI/2002, indicado como fundamento da autuação, encontrava-se expressamente revogado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, que instituiu o novo Regulamento do IPI.

Por conta disso, alega a Recorrente que a presente autuação seria nula, vez que baseado em ato normativo revogado. Para sustentar sua alegação, esclarece que os decretos regulamentares são atos administrativos de caráter instrumental, que versam sobre os critérios de apuração ou processos de fiscalização e que, como tais, têm eficácia imediata. Como consequência a aplicação do decreto revogado não produziria efeitos jurídicos.

Ocorre que, olvidou-se a Recorrente que as normas em questão não se prestam a regular questões procedimentais, mas o próprio conteúdo da obrigação tributária. Possuindo natureza de norma de direito material sua vigência é definida pelo tempo da realização do fato gerador, ainda que, no momento da constituição da obrigação tributária ela já se encontre revogada. É o que determina o art. 144, *caput*, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada

Neste contexto, conta-se a total improcedência da alegação da Recorrente. Aliás, vício se teria caso a autoridade fiscal indicasse legislação que ainda não estava em vigor à época da realização dos fatos tributários.

Possibilidade de tratamento mais benéfico

Alega a Recorrente, ainda, que se a capitulação do fato lesivo foi supostamente reformada pelo Decreto nº 7.212/2010, a sua omissão prejudica a possível aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte, nos termos, supostamente determinados pelo art. 112, do CTN.

Ora, como bem colocado pela decisão recorrida, o contribuinte incorreu flagrante equívoco ao pleitear a aplicação, no caso concreto, do tratamento mais benéfico

prescrito no art. 112, do CTN. Isto porque, referido dispositivo legal, *trata de aplicação de penalidade, no caso, a aplicação da multa de ofício*. Ou seja, a retroatividade benigna aplica-se exclusivamente às penalidades e não ao principal, como pretende fazer crer a Recorrente.

Vício no procedimento fiscalizatório

A Recorrente sustenta, por fim, a nulidade do AI por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. No seu entender, como o procedimento que resultou na autuação decorreu de diligência interna, seria necessária a expedição MPF para legitimar a sua lavratura.

Olvidou-se a Recorrente, todavia, que nos casos de procedimento fiscal relativo à revisão interna de declarações emitidas por ela própria contribuinte, como ocorreu no presente caso, a legislação (art. 10, da Portaria RFB nº 11.371/07) dispensa a emissão de MPF. Com efeito, restou incontroverso nos autos que foi a verificação de inexistência de informação em DCTF e a falta de pagamento de tributos declarados que resultou na presente autuação.

Como bem colocado pela DRJ, a circunstância de ter havido intimações para a apresentação de documentos fiscais e contábeis, ao longo do procedimento, não descaracteriza sua natureza de revisão interna. Afinal, o que o motivou foi a identificação de inconsistências da documentação fiscal espontaneamente apresentada pelo contribuinte.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter integralmente a autuação.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé