



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

Processo nº 10240.720154/2010-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.141 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria Obrigações acessórias
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS DE RONDONIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - PRAZO E FORMA PARA ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS - MULTA POR DESCUMPRIMENTO - BASE DE CÁLCULO INCORRETA - CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A multa por descumprimento de da obrigação acessória prevista no artigo 12, III da lei 8.218/91, deve ser calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica, apurada no ano calendário em que as operações forem realizadas. O erro na base de cálculo utilizada, impõe o cancelamento do auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO - PRESIDENTE

(documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 103/108) lavrado para constituição de crédito relativo à multa regulamentar, pois o contribuinte, optante pela utilização de sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, deixou de apresentar à fiscalização os respectivos arquivos digitais e sistemas.

Consta no Auto de Infração:

“001 - MULTAS DE VALOR FIXO. FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO

Multa regulamentar equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, pelo não apresentação dos arquivos magnéticos solicitados.”

E no Termo de Verificação Fiscal consta que:

“ (...)

7. Em 03/02/2010 foi lavrado Termo de Início de Diligência Fiscal com a finalidade de apurar a entrega ou não da documentação solicitada no Procedimento Fiscal Diligência 02.5.01.00-2009-00137-2, o termo lavrado foi encaminhado à contribuinte, que teve ciência do documento em 10/02/2010, conforme Termo de recebimento dos Correios, que foi acostado no próprio termo.

8. Em 02/03/2010 a contribuinte apresentou resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, alegando ter entregue os arquivos referentes ao ano de 2007, e apresentou documento que alegou ser o recibo de entrega, a contribuinte informou também, que para o ano de 2008, entregou o SPED-CONTABIL em 31.07.2009.

9. Como a contribuinte não conseguiu comprovar ter efetuado a entrega dos arquivos digitais, em 16/03/2010 foi lavrado o Termo de Reintimação Fiscal TR 01-2010, encaminhado à contribuinte, tendo a contribuinte ciência do documento em 23/03/2010, conforme Aviso de Recebimento dos Correios, que foi acostado no próprio termo.

(...)

12. Em 17/05/2010, com o prazo para atendimento às intimações já expirado, sem que a contribuinte tenha apresentado mais qualquer elemento, utilizamos as informações contidas nos documentos apresentados, e os levantamentos efetuados nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil para elaborarmos a autuação, apurando as infrações cometidas e aplicando as sanções cabíveis.

(...)

29. Pelo exposto, a inobservância do prazo para entrega dos arquivos em meio magnético acarretou a imposição de penalidade equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período fiscalizado, até o máximo de um por cento (Lei nº 8.218/91, arts. 11 e 12, III), com redação dada pelo art. 72 da MP nº 2.158-34/01, e reedições.

30. Consideramos, para fins de cálculo da multa a ser aplicada, como final do prazo para apresentação dos arquivos magnéticos o dia 11/02/2010, dia imediatamente anterior à data em que a contribuinte teve ciência do Termo de Início de Diligência Fiscal. Abaixo a forma como foi calculado o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinar o valor da multa a ser aplicada.

$$(11/02/2010^1 - 16/04/2009^2) = 301 \text{ dias}$$

$$301 \times 0,02\% = 6,02\%$$

Limita-se a multa ao máximo de 1% da receita bruta.

(...)

32. O valor da receita bruta foi obtida na última DIRPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica”

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 295/303), por meio da qual alegou, em relação aos fatos, que sempre colocou à disposição da fiscalização a sua contabilidade, no entanto, a transmissão não era possível por incompatibilidade técnica com o sistema do fisco, razão pela qual comprovou, de forma impressa e não digital, a entrega da documentação através de Recibo gerado pelo sistema de validação de arquivos digitais. Nesse ponto, concluiu que (i) sempre foi evidenciada a sua boa-fé, bem como que (ii) foi equivocada a conduta da autoridade fiscal de desconsiderar a entrega efetuada por concluir que o documento impresso em modo texto não tem valor fiscal algum.

Ademais, nesse contexto, sustentou a existência de nulidades do auto de infração, quais sejam: (i) inexistência de ilícito diante da impossibilidade de transmissão nos moldes exigidos pela Fazenda e (ii) utilização de base de cálculo incorreta, pois o que se discute é a entrega dos arquivos digitais relativos ao ano calendário de 2007 e a autoridade fiscal utilizou-se da DIPJ 2009/ano calendário 2008.

No mérito, ou seja, relativamente à penalidade imposta:

(i) pugnou pela sua redução, pois houve cumprimento da obrigação a que fora intimado já que apresentou os documentos digitais dentro dos prazos estabelecidos, ainda que de forma diversa da exigida. Concluiu, nessa parte, que em se tratando de divergência entre a forma apresentada e a forma requerida, as penalidades aplicáveis seriam, no máximo, as penalidades previstas no inciso I, do artigo 12, da Lei 8218/91 (aplicável àqueles que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos), que é de 0,5 % sobre a receita bruta, o que reduziria a autuação pela metade.

(ii) pugnou pela redução da base de cálculo, isto porque suas receitas são divididas, conforme determinado na resolução 234/2006 da ANEEL, em “parte a” – composta por custos não gerenciáveis, como i) compra de energia, ii) encargos sociais, iii) encargos de transmissão - e “parte b” – composta por custos gerenciáveis, ou seja, aqueles que a empresa tem total capacidade de administrar, excluindo-se PIS, COFINS e ICMS.

(iii) afirmou que sua manutenção fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Por fim, pugnou pela anulação do lançamento ou, caso mantido, seja reduzida a penalidade imposta (0,5%) e observou que qualquer seja o percentual aplicado a penalidade somente poderá incidir sobre a denominada parcela b da receita.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) manteve o crédito tributário lançado, conforme acórdão 01-24.430 de 08/03/2012, assim ementado:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano calendário: 2010

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

MULTA REGULAMENTAR FALTA DA ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. O Inciso III, do Art. 12, da lei 8.218/91, prevê aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas a aplicação de multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que

embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Indefere - se o pedido de perícia quando este não atender ao disposto na legislação de regência, bem como quando for prescindível à solução da lide.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 306/319) no qual repisou os argumentos sustentados em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No caso em análise, o contribuinte foi autuado por inobservância do prazo para entrega dos arquivos em meio magnético, o que acarretou a imposição da penalidade prevista no artigo 12, III, da Lei 8.218/91.

Primeiramente, se faz importante verificar o que a legislação dispõe sobre o prazo e a forma de entrega de arquivos magnéticos, para, posteriormente, constatarmos se é efetivamente devida a penalidade imposta.

A redação do artigo 11 da Lei 8.218/91 é a seguinte:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

§ 1º. A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no **caput** deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. [.\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. [.\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. .(Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. [.\(Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

Dos dispositivos transcritos verifica-se que, a matéria relativa ao prazo e forma de entrega dos arquivos digitais, será estabelecida por meio de atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal.

A definição do prazo para a entrega dos arquivos digitais, foi disciplinada no artigo 2º da Instrução Normativa SRF 086, de 22 de outubro de 2001, que assim dispunha:

“Art. 2 º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1 º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

Art. 3 º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2 º.”

E a forma para apresentação da documentação foi disciplinada por meio do Ato Declaratório Executivo COFIS 15 de 23 de outubro de 2001, senão vejamos:

“Estabelece a forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata - Instrução Normativa SRF n º 86, de 22 de outubro de 2001.”

Veja- se, portanto, que o prazo para entrega dos arquivos digitais, quando houver intimação da pessoa jurídica pela fiscalização, é de 20 dias e a forma é aquela estabelecida no Ato Declaratório COFIS 15 de 2001.

Feitas essas considerações preliminares, cumpre analisar o caso concreto.

Do termo de verificação Fiscal, podemos verificar que durante a ação fiscal, que antecede e conduz à autuação, o contribuinte foi intimado a apresentar arquivos digitais referentes aos **anos calendário de 2007 e 2008**.

Nesse ponto, cumpre a transcrição de trechos do termo de verificação fiscal:

“DA AÇÃO FISCAL

1. Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal Diligência 02.5.01.00-2009-00137-2, demos início aos procedimentos fiscais para obtenção dos arquivos digitais conforme solicitação da COFIS.
2. Em 15/04/2009 foi encaminhado o Termo de Início de Diligência Fiscal, intimando a contribuinte, (...) a apresentar **arquivos digitais** da contabilidade, da folha de pagamento e do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, referentes aos **anos calendário de 2007 e 2008, (...)**
3. Em 16/04/2009 a contribuinte teve ciência do citado termo (...)
4. Em 27/04/2009 a contribuinte apresentou pedido de prorrogação de prazo (...)
7. Em 03/02/2010 foi lavrado Termo de Início de Diligência Fiscal com a finalidade de **apurar a entrega ou não da documentação solicitada no Procedimento Fiscal Diligência 02.5.01.00-2009-00137-2**, o termo lavrado foi encaminhado à contribuinte, que teve ciência do documento em 10/02/2010, (...)
8. Em 02/03/2010 a contribuinte apresentou resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, alegando ter entregue os arquivos referentes ao ano de 2007, e apresentou documento que alegou ser o recibo de entrega, a contribuinte informou também, que **para o ano de 2008, entregou o SPED-CONTABIL em 31.07.2009.**
- (...)
12. Em 17/05/2010, com o prazo para atendimento às intimações já expirado, sem que a contribuinte tenha apresentado mais qualquer elemento, **utilizamos as informações contidas nos documentos apresentados, e os levantamentos efetuados nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil para elaborarmos a autuação**, apurando as infrações cometidas e aplicando as sanções cabíveis.

Nesse contexto, cumpre destacar o trecho do termo de verificação fiscal que dispôs sobre a Autuação Fiscal, para estabelecermos o objeto a ser analisado.

“DO AUTO DE INFRAÇÃO

15. A contribuinte apresentou resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, **alegando ter entregue os arquivos referentes ao ano de 2007, e apresentou documento que alegava ser o recibo de entrega.**

16. O documento apresentado pela contribuinte trata-se apenas do Arquivo PDF gerado pelo sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, impresso em modo texto, não tendo valor fiscal algum.

(...)

29. Pelo exposto, a inobservância do prazo para entrega dos arquivos em meio magnético acarretou a imposição de penalidade equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período fiscalizado, até o máximo de um por cento (Lei nº 8.218/91, arts. 11 e 12, III), com redação dada pelo art. 72 da MP nº 2.158-34/01, e reedições.

30. Consideramos, para fins de cálculo da multa a ser aplicada, como final do prazo para apresentação dos arquivos magnéticos o dia 11/02/2010, dia imediatamente anterior à data em que a contribuinte teve ciência do Termo de Início de Diligência Fiscal. Abaixo a forma como foi calculado o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinar o valor da multa a ser aplicada.

$$(11/02/2010^1 - 16/04/2009^2) = 301 \text{ dias}$$

$$301 \times 0,02\% = 6,02\%$$

Limita-se a multa ao máximo de 1% da receita bruta.

(...)

32. O valor da receita bruta foi obtida **na última DIRPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica**

Em que pese não estar claro no termo de verificação o período autuado, o que por si só caracterizaria causa de nulidade por impossibilitar a ampla defesa do contribuinte, com esforço é possível concluir que **a autuação se deu em razão do atraso ou ausência de entrega de documentos digitais relativos ao ano calendário de 2007**, já que na parte do termo de verificação que trata da autuação fiscal, só é mencionado o ano calendário de 2007 e na parte relativa a ação fiscal consta que, em relação ao ano de 2008, o contribuinte apresentou SPED Contábil.

Para corroborar com a constatação anterior, sobre o SPED Contábil, instituído pelo Decreto 6.022 de 22 de janeiro de 2007, verifica-se que este tornou-se o meio de transmissão dos arquivos digitais, senão vejamos:

“Art. 2º O Sped é instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresárias, mediante fluxo único, computadorizado, de informações.”

Delimitado o objeto da análise, cumpre analisar a base de cálculo utilizada na autuação.

Dispõe o parágrafo único do artigo 12 da Lei 8218, que fundamentou a autuação em debate, que:

“Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

(...)

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. [.\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)](#)

Parágrafo único. **Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas.** [.\(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001\)”](#)

A multa por descumprimento da obrigação acessória, prevista na lei 8218, deve ser calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica, apurada no ano calendário em que as operações foram realizadas.

No caso, a receita bruta utilizada foi aquela obtida na última DIRPJ, conforme item 33 do termo de verificação, no montante de R\$ 674.095.631,20 e, da análise dos documentos acostados aos autos, é possível constatar que a receita bruta utilizada foi aquela apurada no ano calendário de 2008 (fl. 51 e seguintes).

Ocorre que, o período em que as operações foram realizadas, conforme já exposto, foi o ano calendário de 2007.

Conclui-se, portanto, que houve erro na base de cálculo utilizada. Identificado erro no consequente (critério quantitativo) da norma individual e concreta, impõe-se o cancelamento do auto de infração.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o auto de infração objeto deste processo.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - RELATOR - Relator

CÓPIA