



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.006170/2006-26
ACÓRDÃO	3002-004.219 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INVENTUS POWER ELETRONICA DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 11/10/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO. MULTA DO ART. 12, II, DA LEI Nº 8.218/1991. CARACTERIZAÇÃO.

A obrigação de manter arquivos digitais íntegros e em conformidade com as especificações técnicas estabelecidas pela Receita Federal do Brasil constitui dever autônomo do contribuinte, nos termos do art. 11 da Lei nº 8.218/1991, com a redação conferida pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001. A apresentação de arquivos magnéticos contendo erros, omissões ou inconsistências que comprometam a integridade e confiabilidade das informações ali registradas configura a infração prevista no inciso II do art. 12 do mesmo diploma legal, sujeitando o infrator à multa de 5% sobre o valor das operações correspondentes, limitada a 1% do faturamento do ano-calendário.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTONOMIA EM RELAÇÃO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DESNECESSIDADE DE PREJUÍZO AO ERÁRIO.

A infração consistente na omissão ou prestação incorreta de informações em arquivos magnéticos possui natureza autônoma e não se confunde com o inadimplemento da obrigação tributária principal. O bem jurídico tutelado pela norma sancionatória é a integridade dos sistemas de controle fiscal informatizado, sendo irrelevante, para fins de caracterização da conduta típica, a existência de dolo, culpa ou efetivo prejuízo ao erário, consoante expressamente dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VERIFICAÇÃO DE FILIAIS. MPF EXTENSIVO. DESNECESSIDADE.

A verificação de filiais de um mesmo contribuinte não demanda a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo, porquanto a fiscalização recai sobre a pessoa jurídica como um todo, e não sobre estabelecimentos isolados. Ademais, o MPF constitui mero instrumento de gerenciamento da mão-de-obra fiscal, razão pela qual eventuais irregularidades na sua expedição não invalidam a ação fiscal, desenvolvida com base na competência legal outorgada pelo art. 142 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DA LAVRATURA. SÚMULA CARF Nº 6.

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. O local da verificação da falta não pressupõe, necessariamente, o espaço físico onde se encontra o estabelecimento da empresa, podendo a autoridade fiscal detectar o fato antijurídico a partir dos elementos de convicção disponíveis na repartição.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA DA PESSOA JURÍDICA. LIMITE LEGAL.

O limite de 1% da receita bruta, estabelecido no art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991, tem por referência o faturamento da pessoa jurídica, e não o de estabelecimentos ou operações isoladas. A literalidade do dispositivo legal não autoriza interpretação restritiva que vincule a base de cálculo a determinado estabelecimento ou a operações específicas objeto de fiscalização.

PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO (PPB). INDEPENDÊNCIA DA MULTA.

A penalidade por apresentação de arquivos magnéticos em desconformidade com a legislação não guarda qualquer relação com o cumprimento ou descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB). São infrações distintas, com tipificação legal própria, não havendo nexo de causalidade ou prejudicialidade entre elas.

PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE PARA REDUÇÃO DE PENALIDADE LEGAL.

Os princípios gerais de direito público, incluindo a razoabilidade e a proporcionalidade, prestam-se a suprir lacunas normativas, jamais a afastar ou mitigar a aplicação de norma expressa. Nos termos do art. 97, VI, do CTN, somente a lei pode dispor sobre dispensa ou redução de penalidades, sendo vedado à autoridade administrativa reduzir multa legalmente instituída sob fundamentos de equidade ou conveniência.

ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. ART. 26-A DO DECRETO Nº 70.235/1972.

É vedado aos órgãos de julgamento do contencioso administrativo fiscal afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, consoante expressamente dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação conferida pela Lei nº 11.941/2009.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade da multa, e, na parte conhecida, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascarenas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por INVENTUS POWER ELETRÔNICA DO BRASIL LTDA, pessoa jurídica de direito privado, atual denominação de TYCO ELECTRONICS DA AMAZÔNIA LTDA, estabelecida em Manaus (AM), contra o Acórdão nº 11-58.086, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), em sessão realizada em 23 de outubro de 2017.

O crédito tributário em discussão corresponde à multa isolada no montante de R\$ 1.216.022,26 (um milhão, duzentos e dezesseis mil, vinte e dois reais e vinte e seis centavos), aplicada em decorrência da apresentação de arquivos magnéticos com informações omitidas ou incorretas, relativamente aos anos-calendário de 2004 e 2005.

Consoante narrado no Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte foi alvo de ação fiscal e, no curso de tal procedimento, intimada a apresentar arquivos magnéticos contendo informações fiscais e contábeis previstas na legislação de regência, em especial nos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, na Instrução Normativa SRF nº 086/2001 e no Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001.

Após análise dos arquivos apresentados, a autoridade fiscal constatou as seguintes inconsistências:

1. Nos arquivos 4.3.1 (Arquivo Mestre de Mercadorias/Serviços) e 4.3.2 (Arquivo de Itens de Mercadorias/Serviços), relativos a notas fiscais de saída ou entrada emitidas pela pessoa jurídica, foram identificados erros no campo "valor unitário", cujo conteúdo deveria abrigar informação sobre o valor unitário da mercadoria na nota fiscal de venda do produto. A contribuinte atribuiu formato diverso do previsto pelo ADE COFIS nº 15/2001, evidenciando valores incompatíveis com os constantes das notas fiscais físicas. O erro está presente nos arquivos dos anos-calendário 2004 e 2005, em todas as inscrições estaduais utilizadas pela empresa;
2. No arquivo de Itens de Mercadorias/Serviços (item 4.3.2 do ADE COFIS nº 15/2001), foi constatada omissão ou incompletude no campo "Descrição Complementar", caracterizada pela ausência de informação relativa ao número do DCR-E (Declaração de Controle de Internação) para o Código Fiscal de Operação (CFOP) 6101, referente a saídas de mercadorias da Zona Franca de Manaus. A autoridade fiscal destacou que o número da DCR-E é de suma importância para apurar o valor do Imposto de Importação reduzido relativo às matérias-primas importadas que compuseram o produto final;
3. Nos arquivos 4.3.1 e 4.3.2, o campo "Observação", indicado para conter informações consignadas no documento fiscal, encontrava-se em branco (sem conteúdo) em todas as notas fiscais dos anos-calendário 2004 e 2005;
4. No arquivo 4.5.2 (Arquivo de Registro de Inventário), foram identificadas divergências significativas nos campos "Código de Mercadorias" e "Quantidade", quando comparados com o Livro Registro de Inventário, para os anos-calendário de 2003, 2004 e 2005. A título de exemplo, no Livro Fiscal Registro de Inventário da filial com Inscrição Estadual 06.300.355-4, constavam 819.366 (oitocentos e dezenove mil, trezentos e sessenta e seis) itens classificados na NCM 8507.80.00, enquanto no arquivo magnético correspondente constavam apenas

2.198 (dois mil, cento e noventa e oito) itens, evidenciando erros de quantidades e/ou omissão de itens que inviabilizam qualquer levantamento contábil-fiscal.

A autoridade fiscal concluiu que os mencionados erros e omissões comprometiam a integridade do levantamento das saídas de mercadorias, impossibilitando: (i) a atribuição da quantidade de matéria-prima importada empregada nos produtos; (ii) a mensuração da quantidade declarada à Receita Federal de matéria-prima empregada em determinado produto; (iii) a eficaz mensuração das saídas de mercadorias com o levantamento das mercadorias importadas e as utilizadas no processo produtivo; e (iv) a utilização do arquivo de Registro de Inventário para fins de auditoria fiscal.

Com base nessas constatações, foi lavrado o Auto de Infração aplicando a multa de 1% sobre o faturamento bruto dos anos-calendário 2004 e 2005, nos seguintes valores:

Ano-calendário 2004: Receita Bruta de R\$ 44.301.245,89 $\times$ 1% = R\$ 443.012,46

Ano-calendário 2005: Receita Bruta de R\$ 77.300.980,47 $\times$ 1% = R\$ 773.009,80

TOTAL DA MULTA: R\$ 1.216.022,26

Regularmente intimada em 17/10/2006, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 804/825 em 16/11/2006, arguindo, em síntese:

a) Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, por suposta extensão indevida do escopo da fiscalização a estabelecimento (filial 002) para o qual não teria sido programada a ação fiscal;

b) Nulidade do Auto de Infração, em razão de sua lavratura em local diverso do estabelecimento da contribuinte;

c) Erro de identificação do sujeito passivo, uma vez que a filial em questão possuiria escrituração específica e seria a unidade fabril verificada pela SUFRAMA;

d) Inexistência de descumprimento de obrigação acessória, pois os arquivos magnéticos teriam sido mantidos na forma prevista pelo ADE COFIS nº 15/2001;

e) Quanto ao formato do campo "valor unitário", alegou que, embora tenha utilizado 5 (cinco) casas decimais ao invés das 4 (quatro) previstas na norma, teria observado o limite de 17 (dezessete) caracteres;

f) Quanto à ausência do número do DCR-E, sustentou que a legislação não especificaria em qual campo deveria constar tal informação e que os documentos físicos estariam disponíveis para conferência;

g) Quanto ao campo "Observação", afirmou que apenas 27% dos registros de 2004 e 6% dos registros de 2005 estariam em branco;

h) Quanto ao Livro Registro de Inventário, alegou que a autoridade fiscal teria comparado estabelecimentos diferentes;

i) Inaplicabilidade da multa de 1% do faturamento, defendendo que a penalidade deveria se limitar ao valor da operação de internação de 41.500 unidades de bateria para telefone celular, objeto da denúncia da SUFRAMA;

j) Caráter confiscatório da multa aplicada, em violação aos princípios constitucionais.

A 6ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife-PE, por unanimidade de votos, afastou as preliminares de nulidade do MPF e do Auto de Infração, entendendo que:

a) A verificação de filiais de um mesmo contribuinte não demanda a expedição de MPF Extensivo, nos termos da Portaria SRF nº 6.087/2005;

b) O MPF representa mero instrumento de gerenciamento da mão-de-obra fiscal, razão pela qual eventuais inconformidades não invalidam a ação fiscal, desenvolvida com base na competência legal do art. 142 do CTN;

c) É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte, conforme Súmula CARF nº 6.

No mérito, a DRJ manteve integralmente o crédito tributário, consignando que:

a) A penalidade em discussão não está relacionada ao descumprimento do PPB, mas sim à apresentação de arquivos magnéticos em desconformidade com a legislação;

b) O bem jurídico tutelado é a integridade dos dados armazenados nos sistemas informatizados, independentemente da caracterização de descumprimento da obrigação tributária principal;

c) Quanto ao formato do campo "valor unitário", embora caracterizado erro de formatação, este fundamento deveria ser desconsiderado por se enquadrar no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/1991 (erro de forma), e não no inciso II (omissão ou incorreção de informações), não sendo possível alterar a acusação fiscal;

d) A omissão do número do DCR-E caracteriza conduta passível de penalização, pois os documentos eletrônicos devem compreender a íntegra das informações escrituradas nos documentos físicos;

e) As inconsistências no arquivo de Registro de Inventário foram devidamente comprovadas, com divergências significativas entre os arquivos magnéticos e os Livros Fiscais;

f) É vedado ao órgão julgador afastar a aplicação da lei sob fundamento de violação ao princípio de vedação ao confisco, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário às fls. 1604/1627, tempestivamente, reiterando, em essência, os argumentos já apresentados em sede de impugnação e acrescentando as seguintes alegações:

I - Inexistência de descumprimento de obrigação acessória que justifique a multa de 1% sobre os faturamentos de 2004 e 2005, sustentando que a finalidade da fiscalização era apurar apenas o II e IPI sobre a interinação de 41.500 unidades de bateria para telefone celular;

II - Impossibilidade de utilização do faturamento bruto de 2004 como base de cálculo, uma vez que os produtos industrializados nas competências de janeiro a novembro de 2004 teriam obedecido rigorosamente ao PPB;

III - Impossibilidade de utilização do faturamento bruto de 2005 como base de cálculo, alegando que naquele ano cumpriu integralmente o PPB;

IV - Violação ao princípio da verdade material, argumentando que a autoridade administrativa deveria buscar a realidade dos fatos e relevar eventual equívoco nos arquivos;

V - Ofensa ao princípio da moralidade administrativa, sustentando que a penalidade aplicada não corresponde ao dano causado;

VI - Violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, argumentando não ser razoável a aplicação de multa de R\$ 1.216.022,26 por descumprimento de obrigação acessória sem prejuízo aos cofres públicos;

VII - Caráter confiscatório da multa, invocando precedentes do STF para sustentar a inconstitucionalidade da penalidade aplicada.

É o relatório. Passo a decidir.

VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, tendo sido interposto dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, contados da ciência do acórdão recorrido, ocorrida em 08/01/2018. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Passo à análise das razões recursais.

I – DA CARACTERIZAÇÃO DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E DA ADEQUAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA

Sustenta a Recorrente, em síntese, que não teria havido descumprimento de obrigação acessória que justificasse a imposição da multa de 1% sobre o faturamento, argumentando que: (i) manteve os arquivos magnéticos à disposição do Fisco Federal na forma prevista pelo ADE COFIS nº 15/2001; (ii) a finalidade da fiscalização era apurar apenas o II e IPI sobre a operação de internação de 41.500 unidades de bateria para telefone celular; e (iii) as demais operações estariam em total obediência ao PPB.

Os argumentos não merecem acolhida.

A obrigatoriedade de apresentação dos elementos da escrita eletrônica encontra-se disciplinada no art. 11 da Lei nº 8.218/1991, com a redação conferida pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, in verbis:

"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.

[...]

§ 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.

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal."

Por sua vez, a penalidade aplicável pelo descumprimento desta obrigação está capitulada no art. 12 do mesmo diploma legal:

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

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

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.

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."

Da análise sistemática dos dispositivos legais transcritos, extrai-se que o legislador estabeleceu três hipóteses distintas de infração, cada qual com penalidade própria: (i) não atendimento à forma de apresentação dos arquivos (inciso I); (ii) omissão ou prestação incorreta de informações (inciso II); e (iii) descumprimento do prazo de apresentação (inciso III).

No caso em exame, a autoridade fiscal enquadrou a conduta da Recorrente no inciso II do art. 12, ou seja, omissão ou prestação incorreta de informações nos arquivos magnéticos. E assim o fez com acerto, porquanto restou cabalmente demonstrado que os arquivos apresentados continham:

a) Ausência do número do DCR-E no campo "Descrição Complementar", informação essencial para a identificação do produto e para a apuração do Imposto de Importação reduzido;

b) Campo "Observação" em branco, quando deveria conter informações consignadas nas notas fiscais;

c) Divergências significativas entre o arquivo de Registro de Inventário e os Livros Fiscais, com discrepâncias de centenas de milhares de itens.

Tais irregularidades configuram, inequivocamente, omissão e/ou prestação incorreta de informações, subsumindo-se ao tipo previsto no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/1991.

I.2. Da irrelevância do cumprimento do PPB para fins de caracterização da infração

A Recorrente insiste em vincular a multa aplicada ao descumprimento do Processo Produtivo Básico (PPB), argumentando que a fiscalização teria sido instaurada para apurar apenas o II e IPI sobre a internação de 41.500 unidades de bateria para telefone celular.

O argumento revela confusão conceitual e deve ser afastado.

A penalidade em discussão tem por fundamento o art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991, que pune a omissão ou prestação incorreta de informações em arquivos magnéticos. Trata-se de infração autônoma, que não guarda qualquer relação de causalidade, prejudicialidade ou acessoriedade com o cumprimento ou descumprimento do PPB.

O PPB, disciplinado pelo Decreto-Lei nº 288/1967 e regulamentado por portarias interministeriais, consiste no conjunto mínimo de operações que caracterizam a efetiva industrialização de determinados produtos na Zona Franca de Manaus. O seu descumprimento acarreta a perda dos benefícios fiscais de redução do II e do IPI, sendo matéria completamente distinta da obrigação de manter arquivos magnéticos íntegros e confiáveis.

No presente processo, não se discute o cumprimento ou descumprimento do PPB – matéria esta que foi objeto do processo administrativo nº 10283.006227/2006-97, julgado

separadamente. O que se apura, exclusivamente, é o descumprimento da obrigação acessória consistente na apresentação de arquivos magnéticos com informações omitidas ou incorretas.

A circunstância de a fiscalização ter sido instaurada a partir de denúncia da SUFRAMA relacionada ao PPB não limita o objeto da ação fiscal às operações ali mencionadas. Conforme expressamente dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Assim, uma vez constatada a infração à legislação tributária – no caso, a apresentação de arquivos magnéticos em desconformidade com as normas de regência –, cumpria à autoridade fiscal promover o respectivo lançamento, independentemente do motivo que ensejou a instauração da fiscalização. Agir de modo diverso configuraria violação ao dever funcional.

I.3. Da autonomia da obrigação acessória

É fundamental compreender que a obrigação de manter arquivos magnéticos íntegros e em conformidade com a legislação constitui obrigação acessória autônoma, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

[...]

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

O bem jurídico tutelado pela norma sancionatória é a integridade dos dados armazenados nos sistemas informatizados, de modo a propiciar o adequado exercício do controle fiscal pela Administração Tributária. A existência de arquivos magnéticos confiáveis é pressuposto para a eficácia da fiscalização eletrônica, que constitui instrumento indispensável para o combate à evasão fiscal em um sistema tributário complexo como o brasileiro.

Note-se que o legislador, ao tipificar a infração, não exigiu a demonstração de prejuízo ao erário ou a vinculação a determinada obrigação tributária principal. A infração se consuma pelo simples fato de o contribuinte omitir ou prestar incorretamente as informações nos arquivos magnéticos, independentemente de qualquer resultado lesivo.

Nesse sentido, dispõe o art. 136 do CTN:

"Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Trata-se, portanto, de responsabilidade objetiva, que prescinde da demonstração de dolo, culpa ou efetivo prejuízo. A mera conduta de omitir ou prestar incorretamente as informações já configura a infração, atraindo a aplicação da penalidade legalmente prevista.

I.4. Da impossibilidade de cotejamento com documentos físicos

A Recorrente sustenta que o número do DCR-E teria sido informado nas notas fiscais emitidas em papel, sugerindo que caberia à autoridade fiscal efetuar o cotejamento entre os documentos físicos e os arquivos magnéticos.

O argumento, data venia, revela desconhecimento da finalidade da escrituração eletrônica e não pode ser aceito.

A obrigação de manter arquivos magnéticos tem por objetivo substituir ou complementar a escrituração física, de modo a permitir que a fiscalização seja realizada de forma célere e eficiente, sem a necessidade de conferência manual de milhares de documentos em papel. Se fosse admissível que os arquivos eletrônicos contivessem informações incompletas, a serem complementadas mediante cotejamento com documentos físicos, a própria razão de ser da escrituração eletrônica restaria esvaziada.

O item 4.3 do Anexo ao ADE COFIS nº 15/2001 é categórico nesse sentido:

"4.3 Documentos Fiscais

A pessoa jurídica deverá apresentar os arquivos de documentos fiscais separados por estabelecimento.

Deverão ser registrados todos os campos das notas fiscais, inclusive aqueles que, embora não sejam impressos nos documentos, se prestam a obter qualquer informação constante do documento.

As notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica (entrada ou saída) deverão ser apresentadas em arquivos separados dos referentes às notas fiscais emitidas por terceiros (entrada).

Nos arquivos deverão constar todas as notas fiscais, inclusive as canceladas."

Da leitura do dispositivo, extrai-se comando inequívoco: deverão ser registrados TODOS os campos das notas fiscais. A norma não admite exceções nem autoriza que determinadas informações sejam omitidas sob o pretexto de estarem disponíveis em outros meios.

Ademais, a própria Recorrente, ao admitir que as informações constavam apenas dos documentos físicos e não dos arquivos magnéticos, confessa o descumprimento da obrigação acessória. Se os arquivos eletrônicos devem conter a íntegra das informações escrituradas nos documentos físicos, e se a Recorrente reconhece que determinadas informações estavam apenas nos documentos físicos, a conclusão lógica e inafastável é que os arquivos eletrônicos estavam incompletos.

I.5. Das inconsistências no arquivo de Registro de Inventário

Merece destaque especial a análise das divergências identificadas no arquivo 4.5.2 (Arquivo de Registro de Inventário), porquanto constituem o fundamento mais robusto para a manutenção do lançamento.

Conforme apurado pela autoridade fiscal e não infirmado eficazmente pela defesa, os arquivos magnéticos relativos ao Registro de Inventário apresentavam divergências gritantes em relação aos Livros Fiscais. A título de ilustração, no ano-calendário de 2005, para a filial com Inscrição Estadual 06.300.355-4, os itens classificados na NCM 8507.80.00 totalizavam:

- No Livro Fiscal Registro de Inventário: 819.366 (oitocentos e dezenove mil, trezentos e sessenta e seis) itens;
- No arquivo magnético 4.5.2: apenas 2.198 (dois mil, cento e noventa e oito) itens.

A discrepância é de tal magnitude que não pode ser atribuída a mero erro de formatação ou a diferenças metodológicas de apuração. A diferença de mais de 817.000 itens evidencia omissão massiva de informações nos arquivos magnéticos, comprometendo de forma irremediável a confiabilidade da escrituração eletrônica.

A Recorrente alegou que a autoridade fiscal teria comparado estabelecimentos diferentes. Entretanto, conforme demonstrado no acórdão recorrido, a comparação foi realizada corretamente: o estabelecimento 001 foi comparado com o 001 e o 002 com o 002. A divergência não está na metodologia de comparação, mas na substância dos dados registrados.

Tais inconsistências, conforme bem consignou a decisão de primeira instância, "contaminam a escrituração como um todo e, conseqüentemente, impõem a manutenção da multa nos patamares exigidos".

II – DA BASE DE CÁLCULO DA MULTA: FATURAMENTO DE 2004

Alega a Recorrente que o faturamento de 2004 não poderia servir de base de cálculo para a multa, apresentando os seguintes argumentos:

a) O PPB foi integralmente cumprido nas competências de janeiro a novembro de 2004, conforme documentação acostada aos autos;

b) O escopo da fiscalização deveria se limitar aos produtos que geraram a sua instauração, ou seja, às 41.500 unidades de bateria para telefone celular;

c) A única operação de internação em que houve aproveitamento indevido da redução do II e IPI ocorreu em dezembro de 2004;

d) O Projeto de Ampliação para produção de bateria para telefone celular foi aprovado somente pela Resolução SUFRAMA 288/2004, tendo a primeira importação do insumo "placa impressa montada" ocorrido apenas em 27/11/2004.

Todos os argumentos apresentados pela Recorrente padecem do mesmo vício fundamental: a tentativa de vincular a multa por descumprimento de obrigação acessória ao Processo Produtivo Básico.

Conforme exaustivamente demonstrado no tópico anterior, a penalidade aplicada com fundamento no art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991 não possui qualquer relação com o cumprimento ou descumprimento do PPB. São infrações distintas, com tipificação legal própria, fundamentos diversos e consequências jurídicas independentes.

O cumprimento integral do PPB nas competências de janeiro a novembro de 2004 é juridicamente irrelevante para a presente discussão. O que se apura não é se os produtos foram fabricados em conformidade com o processo produtivo exigido, mas sim se os arquivos magnéticos foram apresentados em conformidade com a legislação de regência.

E, neste ponto, restou incontroverso que os arquivos magnéticos relativos ao ano-calendário de 2004 apresentavam as seguintes irregularidades:

a) Ausência do número do DCR-E no campo "Descrição Complementar";

b) Campo "Observação" em branco em parcela significativa dos registros;

c) Divergências entre o arquivo de Registro de Inventário e os Livros Fiscais.

Tais irregularidades comprometem a integridade da escrituração eletrônica como um todo, independentemente de estarem ou não relacionadas às operações de internação de bateria para telefone celular.

II.3. Da base de cálculo: receita bruta da pessoa jurídica

O art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991 estabelece, com clareza solar, que a multa de 5% sobre o valor da operação correspondente está "limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período".

A norma é clara: o limite de 1% incide sobre a receita bruta da pessoa jurídica, e não sobre a receita de determinado estabelecimento ou sobre o valor de operações específicas. A literalidade do dispositivo não autoriza interpretação restritiva.

A expressão "pessoa jurídica" é utilizada em contraposição a "estabelecimento". Se o legislador quisesse limitar a base de cálculo ao estabelecimento onde ocorreu a infração, teria utilizado esta expressão, como o faz em outros dispositivos da legislação tributária. Ao optar pela expressão "pessoa jurídica", o legislador deixou claro que o limite se refere ao faturamento total do contribuinte.

Esta interpretação é reforçada pelo parágrafo único do art. 12, que dispõe:

"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."

Ao estabelecer que o período de referência é o ano-calendário, o legislador novamente afastou qualquer pretensão de limitar a base de cálculo a operações ou períodos específicos dentro do exercício fiscal.

No caso em exame, uma vez constatado que os arquivos magnéticos relativos ao ano-calendário de 2004 continham omissões e incorreções, a multa deve incidir sobre as operações realizadas naquele período, observado o limite de 1% do faturamento anual da pessoa jurídica.

II.4. Da contaminação da escrituração

Há ainda outro fundamento relevante para a manutenção da base de cálculo: as inconsistências identificadas pela autoridade fiscal não se limitavam a determinadas operações ou períodos específicos, mas comprometiam a integridade da escrituração eletrônica como um todo.

Conforme apurado, o arquivo de Registro de Inventário apresentava divergências que inviabilizavam qualquer levantamento contábil-fiscal. As discrepâncias entre os arquivos magnéticos e os Livros Fiscais eram de tal magnitude que comprometiam a confiabilidade de toda a escrituração eletrônica, não sendo possível identificar quais operações específicas estavam corretamente registradas e quais estavam incorretas ou omitidas.

Em situações como esta, em que a infração contamina a integridade da escrituração, não há como limitar a base de cálculo a operações específicas, devendo a multa incidir sobre o faturamento total do período, observado o limite legal de 1%.

III – DA BASE DE CÁLCULO DA MULTA: FATURAMENTO DE 2005

A Recorrente sustenta que o faturamento de 2005 não poderia servir de base de cálculo para a multa, argumentando que:

- a) No ano-calendário de 2005, cumpriu rigorosamente o PPB do produto bateria para telefone celular, inclusive quanto à importação de insumos;
- b) A importação de placas de circuito impresso montadas foi realizada em obediência ao limite de 10% previsto no art. 3º da Portaria Interministerial nº 170/2004;
- c) Produziu 2.672.132 unidades do produto usando placa impressa de montagem nacional, conforme comprovam as 665 notas fiscais acostadas aos autos;
- d) A SUFRAMA emitiu Laudos de Produção comprovando a regularidade do cumprimento do PPB.

Pelos mesmos fundamentos expostos no tópico anterior, os argumentos da Recorrente não merecem acolhida.

Reitero: a penalidade aplicada não guarda qualquer relação com o cumprimento ou descumprimento do PPB. O fato de a Recorrente ter cumprido rigorosamente o PPB em 2005, de ter respeitado os limites de importação e de ter obtido Laudos de Produção favoráveis da SUFRAMA é absolutamente irrelevante para a presente discussão.

O que se apura é exclusivamente se os arquivos magnéticos foram apresentados em conformidade com a legislação de regência. E, neste ponto, restou demonstrado que os arquivos relativos ao ano-calendário de 2005 também apresentavam irregularidades:

- a) A própria Recorrente admitiu que 6% dos registros de 2005 tinham o campo "Observação" em branco. Embora percentualmente menor do que em 2004, tal omissão ainda assim caracteriza o descumprimento da obrigação acessória;
- b) As divergências no arquivo de Registro de Inventário persistiam em 2005, conforme apurado pela autoridade fiscal;
- c) A ausência do número do DCR-E no campo "Descrição Complementar" também foi constatada neste exercício.

III.3. Da admissão de irregularidades pela própria Recorrente

É particularmente relevante destacar que a própria Recorrente admitiu a existência de registros incompletos no ano-calendário de 2005.

Ao afirmar que "apenas 6%" dos registros de 2005 continham o campo "Observação" em branco, a Recorrente reconhece implicitamente que:

- a) Havia, de fato, registros incompletos nos arquivos magnéticos;
- b) A omissão de informações no campo "Observação" ocorreu em ambos os exercícios fiscais (2004 e 2005);

c) A diferença entre os exercícios é meramente quantitativa (27% em 2004 e 6% em 2005), e não qualitativa.

A tentativa de minimizar a irregularidade alegando que "apenas" 6% dos registros estavam incompletos não prospera. A lei não estabelece percentuais de tolerância para omissões nos arquivos magnéticos. A obrigação é de prestar TODAS as informações corretamente; qualquer omissão, ainda que percentualmente pequena, configura a infração e atrai a aplicação da penalidade.

Ademais, em termos absolutos, 6% dos registros de uma empresa com faturamento de R\$ 77.300.980,47 representa um volume significativo de informações omitidas, comprometendo a utilidade dos arquivos para fins de fiscalização.

III.4. Da persistência das divergências no Registro de Inventário

As divergências no arquivo de Registro de Inventário, que constituem o fundamento mais robusto do lançamento, persistiram no ano-calendário de 2005.

Conforme expressamente consignou a autoridade fiscal no Termo de Verificação, "o erro evidenciado no ano-calendário de 2005 repete-se para os anos-calendário de 2003 e 2004". As discrepâncias entre os arquivos magnéticos e os Livros Fiscais não eram pontuais ou limitadas a determinado exercício, mas constituíam padrão sistemático de omissão de informações.

A Recorrente não logrou demonstrar que as divergências no Registro de Inventário foram sanadas em 2005. Limitou-se a argumentar que cumpriu o PPB e que a SUFRAMA emitiu laudos favoráveis, argumentos que, conforme já demonstrado, são irrelevantes para a presente discussão.

Assim, comprovado que os arquivos magnéticos relativos ao ano-calendário de 2005 também apresentavam omissões e incorreções, correta a aplicação da multa sobre o faturamento deste exercício, observado o limite legal de 1%.

IV – DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL E DA ALEGADA RELEVANÇA DO ERRO DE FATO

Invoca a Recorrente o princípio da verdade material, sustentando que:

a) O processo administrativo fiscal busca sempre a verdade material, cabendo à autoridade administrativa estender-se além dos documentos juntados ao processo;

b) Ainda que existisse algum equívoco nos arquivos, a autoridade fiscal deveria buscar a verdade material para obter decisão justa;

c) O princípio da verdade material decorre do princípio da moralidade administrativa e impede a Administração Tributária de cobrar tributo que sabe ser indevido;

d) Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes, "sob o manto da verdade material, todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível".

O princípio da verdade material, efetivamente, constitui diretriz fundamental do processo administrativo fiscal. Ao contrário do processo civil, em que vige o princípio dispositivo e a verdade formal, no processo administrativo fiscal a autoridade julgadora tem o dever de buscar a realidade dos fatos, não se limitando às alegações das partes ou aos elementos por elas carreados aos autos.

Este princípio encontra fundamento no art. 142 do CTN, que atribui à autoridade administrativa o dever de "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente", bem como no art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, que confere ao órgão julgador a faculdade de determinar diligências que considerar necessárias.

Entretanto, o princípio da verdade material não autoriza a desconsideração de infrações comprovadamente cometidas, tampouco serve de fundamento para a relevação de penalidades legalmente previstas.

No caso em exame, a verdade material foi integralmente apurada: os arquivos magnéticos apresentados pela Recorrente continham erros, omissões e inconsistências em desacordo com a legislação de regência. Esta é a realidade fática constatada pela autoridade fiscal, corroborada pela documentação acostada aos autos e não eficazmente infirmada pela defesa.

O princípio da verdade material impõe que se apure a realidade dos fatos, e não que se desconsiderem os fatos apurados. No presente caso:

- a) o campo "Descrição Complementar" não continha o número do DCR-E;
- b) o campo "Observação" estava em branco em parcela significativa dos registros;
- c) e o arquivo de Registro de Inventário apresentava divergências significativas em relação aos Livros Fiscais.

Estes são os fatos, apurados em conformidade com o princípio da verdade material. E, uma vez apurada a verdade dos fatos, cumpre à autoridade administrativa aplicar as consequências jurídicas legalmente previstas, no caso, a multa do art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991.

Os precedentes invocados pela Recorrente dizem respeito a situações em que erros formais em declarações ou documentos impediam a correta identificação de valores efetivamente pagos ou devidos. São situações em que o contribuinte cometeu erro ao declarar, mas efetivamente cumpriu a obrigação tributária, cabendo à Administração reconhecer o cumprimento e relevar o erro formal.

A hipótese dos autos é diversa. Aqui não se discute se a Recorrente cumpriu ou não determinada obrigação tributária principal. O que se apura é o descumprimento de obrigação acessória específica consistente na manutenção de arquivos magnéticos em conformidade com a

legislação. A infração está configurada e não há "verdade material" subjacente a ser buscada que pudesse afastar ou mitigar a penalidade.

A própria Recorrente reconhece que as informações constavam apenas dos documentos físicos e não dos arquivos magnéticos. Não há erro a ser relevado; há descumprimento consciente da obrigação de manter arquivos eletrônicos completos.

Ainda que se pudesse cogitar de erro ou equívoco por parte da Recorrente – o que se admite apenas para argumentar –, tal circunstância não afastaria a responsabilidade pela infração.

Conforme expressamente dispõe o art. 136 do CTN, "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Trata-se de responsabilidade objetiva, que prescinde da demonstração de dolo ou culpa. A lei não exige que o contribuinte tenha a intenção de omitir ou prestar incorretamente as informações; basta que a conduta se realize para que a infração esteja configurada.

Assim, ainda que a Recorrente não tenha agido com dolo ao deixar de incluir determinadas informações nos arquivos magnéticos, sua responsabilidade pela infração permanece íntegra, não havendo qualquer "erro" a ser relevado à luz do princípio da verdade material.

V – DO PRINCÍPIO DA MORALIDADE ADMINISTRATIVA

Alega a Recorrente que a aplicação da multa no patamar exigido violaria o princípio da moralidade administrativa, previsto no art. 37 da Constituição Federal, argumentando que:

- a) Em sua atuação, o administrador público deve atender aos ditames da conduta ética, honesta, exigindo a observância de padrões éticos, de boa-fé e de lealdade;
- b) Pelo princípio da moralidade administrativa, não basta ao administrador o cumprimento da estrita legalidade; ele deve respeitar os princípios éticos de razoabilidade e justiça;
- c) A penalidade aplicada não corresponde ao dano causado, ferindo os princípios da capacidade contributiva e do não confisco;
- d) Mesmo estando o Fisco amparado em norma para aplicação da sanção, a forma pela qual se aplica fere o princípio da moralidade.

V.2. Do conceito de moralidade administrativa

O princípio da moralidade administrativa, insculpido no art. 37, caput, da Constituição Federal, impõe à Administração Pública o dever de atuar com probidade,

honestidade, lealdade e boa-fé. Trata-se de princípio que vincula a conduta do agente público a padrões éticos que transcendem a mera legalidade formal.

Conforme consagrada lição doutrinária, a moralidade administrativa exige que o administrador público não apenas aja em conformidade com a lei, mas também observe os valores éticos subjacentes ao ordenamento jurídico, evitando condutas que, embora formalmente lícitas, revelem desvio de finalidade ou abuso de poder.

V.3. Da inaplicabilidade ao caso concreto

Entretanto, o princípio da moralidade administrativa não autoriza a autoridade administrativa a afastar ou reduzir penalidades expressamente previstas em lei.

No caso em exame, a autoridade fiscal atuou em estrita conformidade com a legislação tributária, aplicando a penalidade prevista no art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991, nos exatos termos ali estabelecidos. Não houve qualquer desvio de finalidade, abuso de poder ou conduta eticamente reprovável. Ao contrário, a autoridade fiscal cumpriu seu dever funcional de lançar a penalidade cabível diante da constatação de infração à legislação tributária.

É importante destacar que a multa aplicada não foi arbitrada discricionariamente pela autoridade fiscal. Os parâmetros para sua fixação estão expressamente estabelecidos em lei: 5% sobre o valor das operações, limitada a 1% do faturamento anual. A autoridade fiscal não tinha liberdade para fixar percentuais diversos, sob pena de violação ao princípio da legalidade.

Se há alguma crítica a fazer quanto à adequação da penalidade ao dano causado, tal crítica deve ser dirigida ao legislador, que optou por estabelecer multa em percentual do faturamento, e não à autoridade administrativa, que se limitou a aplicar a lei vigente.

V.4. Da vinculação da atividade de lançamento

Conforme já destacado, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN. Uma vez constatada a infração, a autoridade fiscal não dispõe de margem de discricionariedade para deixar de aplicar a penalidade ou para fixá-la em patamar diverso do previsto em lei.

A alegada violação ao princípio da moralidade só estaria configurada se a autoridade fiscal tivesse agido com desvio de finalidade ou abuso de poder, o que não ocorreu no presente caso. A aplicação de penalidade expressamente prevista em lei, nos exatos termos nela estabelecidos, constitui exercício regular de competência tributária e não pode ser qualificada como conduta imoral ou antiética.

V.5. Da irrelevância do prejuízo ao erário

A Recorrente insiste no argumento de que a penalidade aplicada não corresponderia ao dano causado, sugerindo que a multa deveria guardar proporção com eventual prejuízo ao erário.

Tal argumento desconsidera a natureza jurídica das obrigações acessórias e das penalidades a elas correspondentes.

As obrigações acessórias não têm por objeto o pagamento de tributo, mas sim a realização de prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização (art. 113, § 2º, do CTN). Seu descumprimento não gera, necessariamente, prejuízo financeiro ao erário, mas compromete a eficácia do sistema de controle fiscal.

A penalidade por descumprimento de obrigação acessória tem função preventiva e repressiva: visa desestimular condutas que comprometam a eficácia da fiscalização, independentemente de terem ou não causado prejuízo financeiro imediato. Por isso, a lei não condiciona a aplicação da multa à demonstração de prejuízo ao erário.

No caso em exame, embora a Recorrente afirme que não houve dano aos cofres públicos, as omissões e incorreções nos arquivos magnéticos comprometeram a capacidade de fiscalização da Receita Federal. Não há como mensurar quanto de tributo deixou de ser arrecadado em razão da impossibilidade de realizar fiscalização eficiente com base em arquivos eletrônicos confiáveis. Este é, precisamente, o dano que a penalidade visa prevenir e reprimir.

VI – DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

Sustenta a Recorrente que a aplicação da multa no patamar exigido violaria os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, argumentando que:

- a) Não é razoável a aplicação de multa de R\$ 1.216.022,26 pelo descumprimento de obrigação acessória que não teria implicado prejuízo aos cofres públicos;
- b) O princípio da razoabilidade estabelece ao ente arrecadador que, mesmo estando amparado por lei, deve ser razoável em suas aplicações;
- c) A proporcionalidade exige relação de causalidade entre meio e fim, não havendo ligação entre a suposta infração praticada e o montante da multa aplicada;
- d) Uma providência desarrazoada não pode ser havida como comportada pela lei, sendo, portanto, ilegal.

VI.2. Dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade

Os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, conquanto não expressamente previstos na Constituição Federal, são reconhecidos pela doutrina e jurisprudência como decorrentes do devido processo legal substantivo (art. 5º, LIV, CF) e como limitadores implícitos da atividade estatal.

Em matéria tributária, tais princípios são invocados principalmente para limitar o poder punitivo do Estado, vedando a imposição de penalidades desproporcionais à gravidade da infração. O Supremo Tribunal Federal tem reconhecido que multas tributárias em patamares excessivos podem configurar confisco, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

VI.3. Da inaplicabilidade na esfera administrativa

Entretanto, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, enquanto instrumentos de controle de constitucionalidade, não podem ser aplicados pelos órgãos de julgamento administrativo para afastar ou reduzir penalidades expressamente previstas em lei.

A razão é simples: afirmar que determinada penalidade é desproporcional ou desarrazoada equivale a afirmar que a lei que a institui é inconstitucional. E, conforme expressamente dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

Assim, ainda que se pudesse cogitar que a multa de 1% do faturamento é desproporcional ao descumprimento de obrigação acessória – o que não se admite –, tal análise estaria vedada na esfera administrativa, devendo a Recorrente, se assim entender cabível, submeter a questão ao Poder Judiciário.

VI.4. Da função dos princípios gerais de direito

Conforme dispõe o art. 108 do Código Tributário Nacional:

"Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade."

Da leitura do dispositivo, extrai-se que os princípios gerais de direito público, categoria na qual se inserem a razoabilidade e a proporcionalidade, têm função integrativa, ou seja, prestam-se a suprir lacunas normativas. Não se destinam a afastar a incidência de normas expressas.

No caso em exame, há norma expressa estabelecendo a penalidade aplicável: o art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991. Não há lacuna a ser preenchida por princípios gerais. A autoridade administrativa deve aplicar a norma tal como posta, sem margem para modulação com base em princípios de justiça ou equidade.

VI.5. Da reserva legal para dispensa ou redução de penalidades

No mesmo sentido, o art. 97, VI, do CTN estabelece:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades."

A norma é clara: somente a lei pode dispor sobre dispensa ou redução de penalidades. Não cabe à autoridade administrativa, sob o pretexto de aplicar princípios de razoabilidade ou proporcionalidade, reduzir multa legalmente instituída. Tal conduta configuraria violação à reserva legal em matéria de penalidades tributárias.

No caso em exame, o legislador estabeleceu que a multa por omissão ou prestação incorreta de informações em arquivos magnéticos é de 5% sobre o valor da operação, limitada a 1% do faturamento anual. Não há previsão legal de dispensa ou redução da penalidade em função da inexistência de prejuízo ao erário ou de outras circunstâncias atenuantes. A autoridade administrativa está vinculada aos parâmetros legais, não lhe sendo lícito criar hipóteses de dispensa ou redução não previstas em lei.

VI.6. Da modulação pelo próprio legislador

É importante destacar que o limite de 1% do faturamento anual, estabelecido no art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991, já representa uma modulação da penalidade pelo próprio legislador.

Se aplicada sem qualquer limitação, poderia alcançar valores muito superiores ao efetivamente exigido. Ao estabelecer o teto de 1% do faturamento, o legislador já considerou a necessidade de preservar a capacidade econômica do contribuinte.

Assim, a alegação de desproporcionalidade não procede também por este fundamento: a própria lei já contempla mecanismo de moderação da penalidade, que foi integralmente observado pela autoridade fiscal.

VII – DO ALEGADO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Por derradeiro, alega a Recorrente que a multa aplicada teria caráter confiscatório, em violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, apresentando os seguintes argumentos:

- a) A atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-a a título de tributação;
- b) A vedação ao confisco se estende às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que não tenham natureza de tributo;
- c) O eventual caráter confiscatório das multas não pode ser dissociado da proporcionalidade que deve existir entre a violação da norma jurídica tributária e sua consequência jurídica;

d) O STF tem admitido a redução de multa moratória imposta com base em lei quando assume, pelo seu montante desproporcionado, feição confiscatória;

e) Conforme precedente do Ministro Xavier de Albuquerque, multa fixada em 100% do imposto devido assume feição confiscatória, devendo ser reduzida para 30%.

VII.2. Da vedação constitucional ao confisco

O art. 150, IV, da Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios "utilizar tributo com efeito de confisco".

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem estendido esta vedação às multas tributárias, entendendo que o princípio do não confisco constitui limitação geral ao poder punitivo do Estado em matéria tributária. Nesse sentido, o STF tem reconhecido que multas em patamares excessivos, que comprometam de forma desproporcional o patrimônio do contribuinte, podem configurar confisco e merecem repúdio judicial.

Entretanto, é fundamental distinguir duas questões: (i) a possibilidade de reconhecimento do caráter confiscatório de multas tributárias; e (ii) a competência dos órgãos de julgamento administrativo para realizar tal reconhecimento.

VII.3. Da vedação à análise de constitucionalidade na esfera administrativa

Conforme já reiteradamente destacado neste voto, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

A alegação de que determinada multa possui caráter confiscatório equivale a afirmar que a lei que a institui viola o art. 150, IV, da Constituição Federal, sendo, portanto, inconstitucional. Tal análise está expressamente vedada aos órgãos de julgamento do contencioso administrativo fiscal.

O Regimento Interno do CARF reproduz esta vedação no art. 62, § 2º:

"Art. 62. [...]"

§ 2º É vedado aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

Assim, por expressa vedação legal e regimental, não cabe a este Colegiado analisar a alegação de inconstitucionalidade da multa por suposto caráter confiscatório. A Recorrente, se

assim entender cabível, deverá submeter a questão ao Poder Judiciário, único foro competente para o exercício do controle de constitucionalidade.

VII.4. Da inaplicabilidade dos precedentes invocados

Apenas a título de registro, sem que isso implique análise de mérito vedada a este Colegiado, cumpre observar que os precedentes do STF invocados pela Recorrente dizem respeito a situações diversas da presente.

Os julgados mencionados tratam de multas moratórias (por atraso no pagamento de tributo) em percentuais superiores a 100% do valor do tributo devido. A ADI 551/RJ, por exemplo, declarou inconstitucionais dispositivos da Constituição do Estado do Rio de Janeiro que previam multas mínimas de duas a cinco vezes o valor do tributo.

No caso em exame, a situação é diversa:

- a) Não se trata de multa moratória, mas de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória;
- b) Não há tributo devido a servir de parâmetro para comparação;
- c) A multa corresponde a 1% do faturamento anual, patamar significativamente inferior aos casos considerados confiscatórios pelo STF.

De todo modo, reitero que a análise desta questão está vedada na esfera administrativa, devendo a matéria, se o caso, ser submetida ao Poder Judiciário.

VII.5. Da adequação da multa aos parâmetros legais

Finalmente, é importante registrar que a multa aplicada observou rigorosamente os parâmetros estabelecidos em lei.

O art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991 estabelece multa de 5% sobre o valor da operação, limitada a 1% do faturamento anual. No caso em exame, a aplicação da multa de 5% sobre o valor total das operações certamente resultaria em valor superior ao efetivamente exigido. O limite de 1% do faturamento funcionou como mecanismo de moderação, reduzindo significativamente o montante da penalidade.

Assim, a multa aplicada não apenas observou os parâmetros legais, como se beneficiou do limite estabelecido pelo próprio legislador para evitar oneração excessiva do contribuinte. Não há, portanto, qualquer indício de excesso ou desproporcionalidade na penalidade exigida.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade da multa, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO, para manter integralmente o Acórdão nº 11-58.086, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), e, conseqüentemente, o crédito tributário constituído no Auto de Infração, no montante de R\$ 1.216.022,26 (um milhão, duzentos e dezesseis mil, vinte e dois reais e vinte e seis centavos), correspondente à multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do art. 12, II, da Lei nº 8.218/1991.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA