



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

Processo nº 10283.720361/2010-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.219 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria MULTA - ARQUIVOS MAGNÉTICOS
Recorrente LG ELETRONICS DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2006

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES. INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. MULTA DESCABIMENTO

Somente é aplicável a multa do inciso II do artigo 12 da Lei n. 8.218/1991 quando ficar comprovado que a contribuinte omitiu ou prestou informação incorreta de atividade, negócio, documento ou registro empresarial, contábil ou fiscal daquilo que ela abrangeu pelos seus sistemas informatizados, e que deve ser mantido em ordem à disposição da autoridade tributário-fiscal por 10 anos. O artigo 11 dessa Lei não obriga o contribuinte a incluir todas as suas atividades, negócios, documentos e registros em sistemas informatizados. O Ato Declaratório COFINS 15/2001 não obriga a contribuinte a incluir em seu sistema informatizado os documentos emitidos por terceiros e por ela não recebidos.

NOTAS FISCAIS SIMBÓLICAS. NÃO OBRIGATORIEDADE.

A não inclusão nos sistemas informatizados das notas fiscais simbólicas emitidas por terceiros e recebidas pela contribuinte não configura o sentido e o tipo infracional dado pelo inciso II do artigo 12 da Lei n. 8.218/1991, pois ela não constitui omissão de informação solicitada, ou de prestação incorreta de informação solicitada, além do fato delas não terem expressão de efetiva operação, mas apenas de controle formal adjetivo.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan e Fenelon Moscoso de Almeida. Designado o Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira para redigir o voto

vencedor. O Conselheiro Waltamir Barreiros participou do julgamento e proferiu voto em sessão de julho/2016. Fez sustentação oral, pela recorrente, Cristiane Romano, OAB-DF nº 1.503-A.

Robson José Bayerl – Presidente e Relator

Eloy Eros da Silva Nogueira - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Waltamir Barreiros, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida o presente processo de multa por ausência de informações em arquivos magnéticos, baseada no art. 12, II da Lei nº 8.218/91.

Narra a fiscalização que foi constatada expressiva movimentação de valores sob os títulos “Remessa para Industrialização”, CFOP 5.901, e “Remessa para Depósito Fechado”, CFOP 5.905, sem a indicação, nos arquivos magnéticos, dos respectivos retornos, segundo o contribuinte, realizados nos CFOPs 1.902, 1.903, 1.906 e 1.907. Intimado a justificar a situação e apresentar as notas fiscais correspondentes, o contribuinte inicialmente apresentou alguns documentos, porém, não incluídos nos arquivos magnéticos, informando, posteriormente, que as notas fiscais de retorno eram meramente simbólicas, não possuindo qualquer relevância no controle das operações.

Em impugnação o contribuinte aduziu violação ao art. 142 do CTN, pois a fiscalização não identificou os documentos omissos/incorretos; que a forma de cálculo da multa seria inconsistente e lastreada em presunções; que a lei não acolheria a presunção de falta de registro de documentos fiscais nos arquivos magnéticos; que a multa seria inaplicável, pois não houve omissão; que não haveria valor algum a impor, tendo em conta tratar-se de retornos simbólicos; e, que houve afronta ao princípio da legalidade.

A DRJ Fortaleza/CE manteve o lançamento em decisão cuja ementa encontra-se vazada nos seguintes termos:

“PRODUÇÃO ULTERIOR DE PROVAS. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deverá conter todos os argumentos pertinentes a tese defensiva, bem como as provas e fundamentos legais em que se baseia, e ainda, eventual pedido de diligência ou perícia, formulado de acordo com as exigências ali fixadas. A posterior apresentação de prova documental só é admissível nas hipóteses previstas no parágrafo 4º do referido artigo 16. Assim, não restando

configurada nenhuma delas, é incabível o pedido genérico pela produção ulterior de prova.

MULTA CONFISCATÓRIA. EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO.

O exame da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete exclusivamente ao Poder Judiciário, conforme se extrai da divisão de competências fixada na Constituição Federal, e expressamente dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, restando inócua qualquer discussão nesse sentido na esfera administrativa.

ARQUIVOS DIGITAIS. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. INFRAÇÃO DE MERA CONDUTA. MULTA

Os dados das notas fiscais de retorno de mercadorias ou produtos remetidos para depósito ou industrialização devem estar inclusos nos arquivos digitais de fornecimento obrigatório ao Fisco, conforme se extrai das disposições contidas nos Itens 4.3 e 4.9 do Anexo Único do ADE Cofis nº 15/2001, que tem amparo legal no art. 11, § 3º, da Lei nº 8.218/91. A ausência dessas informações configura infração que, nos termos do caput do art. 12 do referido Diploma Legal, é de mera conduta, ensejando assim a aplicação da multa prescrita no inciso II desse mesmo artigo, independentemente das consequências dessa omissão, ou de sua vinculação a outras irregularidades eventualmente apuradas.”

Em recurso voluntário o contribuinte reprisou os argumentos deduzidos em impugnação, acrescentando que não poderia ser penalizado por descumprimento de obrigações acessórias de terceiros; que a interpretação da capitulação deveria ser realizada em consonância com as disposições constitucionais; e, que a aplicação da multa careceria de respaldo legal e afrontaria a CF/88.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Sustentou o contribuinte, por primeiro, que teria havido afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional, por não ter a autoridade fiscal identificado as operações omitidas e os documentos fiscais correspondentes. Ora, nada mais insólito, pois a individualização das operações emitidas não se realizou justamente porque o contribuinte não atendeu às intimações para tanto.

Aliás, o contribuinte, com seu argumento, parece esquecer da razão para a autuação, que reside especificamente na ausência de informações, em arquivos magnéticos, sobre os documentos de retorno, ainda que simbólicos, das saídas intituladas “Remessa para Industrialização”, CFOP 5.901, e “Remessa para Depósito Fechado”, CFOP 5.905.

Para contextualizar o procedimento fiscal, mostra-se válida a demonstração da cronologia das intimações endereçadas ao contribuinte.

Nesta senda, em 05/03/2010, através dos TIFs nº 0012/2010 (fls. 57/60) e 0013/2010 (fls. 231/233), a autoridade fiscal cobrou esclarecimentos sobre o CFOP utilizado para o retorno das saídas realizadas sob o CFOP 5.901 - “Remessa para Industrialização” e informações sobre as saídas referentes a remessas de produtos acabados para depósitos fechados ou armazéns gerais.

Em 12/03/2010 (fls. 71 e 245), solicita dilação de prazo em função da ausência dos responsáveis pela área fiscal e, em 19/03/2010, apresenta algumas notas fiscais de remessas para industrialização e documentos de retorno correspondentes (fls. 86/230 e 265/340).

Em 30/06/2010, por meio dos TIFs nºs 0055/2010 e 056/2010 (fls. 341/344 e 350/352), a fiscalização questiona a ausência dos registros de retornos das remessas para armazéns gerais e industrialização por encomenda nos preditos arquivos magnéticos, tendo o contribuinte respondido, em 05/07/2010, que estaria envidando esforços para identificar as diferenças apontadas, mas que antecipava que todas as operações estavam devidamente registradas.

Em 06/07/2010, por meio do TIF nº 0062/2010 (fls. 357/359), a fiscalização reiterou a apresentação das informações e arquivos requeridos, tendo o contribuinte respondido, em 07/07/2010 (fls. 360/363), que os CFOPs utilizados quando do retorno seriam 1.902, 1.903, 1.906 e 1.907; que não omitiu operação alguma que interferisse seus registros fiscais, contábeis e financeiros; que o controle da movimentação era feita com base nas notas fiscais de remessa e nas notas fiscais de venda, sendo que as notas fiscais de retorno não tinham relevância alguma no controle das operações, dado que se cuidavam de retornos simbólicos; que eventual ausência de registro de notas fiscais de retorno não teria o condão de caracterizar omissão de informação, muito menos de inviabilizar a fiscalização de suas atividades; e, que esta era a sua interpretação da legislação, não havendo previsão no Anexo único do ADE COFIS nº 15/01 sobre registro de retornos simbólicos.

Diante dos fatos pormenorizados, infiro que o contribuinte, com a alegação ora examinada, pretende subverter a situação, imputando à autoridade fiscal um problema por ele provocado.

Aqui cabe um parêntese: a defesa do contribuinte está calcada, em boa parte, na argumentação que a fiscalização presumiu que houve omissão das notas fiscais de retorno, mas não provou sua ocorrência; contudo, não nega categoricamente que tais notas fiscais não tenham sido emitidas.

Daí que apenas duas hipóteses são possíveis: i) ou os Armazéns (5.905 - Remessa para Depósito Fechado) e estabelecimentos industrializadores (CFOP 5.901 - Remessa para Industrialização) não emitiram as notas fiscais de retorno, ainda que simbólicas; ou, ii) emitiram e o contribuinte não as registrou.

Como dito, o contribuinte não esclarece o ocorrido, preferindo manter o caso no campo das especulações, valendo-se de ilações e afirmações vagas para tentar elidir a autuação.

Por exemplo, no recurso voluntário, defende que não pode ser punido por atos de terceiros, insinuando que, sendo os armazéns e estabelecimentos industrializadores os

responsáveis pela emissão dos documentos fiscais de retorno, eles teriam cometido a infração, certamente pela sua não emissão, de tal maneira que eles é que deveriam ser penalizados.

No entanto, friso, a colocação fica no campo da especulação, pois o recorrente não afirma, nem nega, enfaticamente que isto tenha efetivamente ocorrido.

Para demonstrar a dubiedade do contribuinte, reproduzo excertos do recurso interposto (fls. 392/393):

“(…)

91. De fato, as notas fiscais de retorno simbólico de que trata a autuação fiscal não são emitidas pelo recorrente, e sim por terceiros.

92. A título exemplificativo, os procedimento aplicáveis às operações de armazenagem são os seguintes:

(…)

93. Ou seja, a emissão da Nota Fiscal de retorno simbólico consiste em uma obrigação acessória imposta ao armazém geral pela legislação e não à Recorrente – empresa depositante.

94. Com efeito, **após a venda realizada pela Recorrente**, por meio da emissão da Nota Fiscal de venda, o armazém geral **emite**: (i) notas fiscais de simples remessa para acompanhar o trânsito físico das mercadorias até o cliente da Recorrente, caso seja solicitado e (ii) **notas fiscais de retorno simbólico para retornar simbolicamente à Recorrente as mercadorias que já foram vendidas e fisicamente entregues ao cliente da Recorrente**.

95. Via de regra, na hipóteses de industrialização por encomenda o fluxo é muito semelhante, com a diferença de que o que está sendo enviado são insumos para ser industrializados em produtos finais. Nessas hipóteses, **ressalte-se que as mercadorias que estão retornando simbolicamente por meio da Nota Fiscal de retorno simbólico são insumos e já foram, inclusive, integrados aos produtos finais, objeto das Notas Fiscais de venda**.

104. Ou seja, ainda que houvesse eventual falta de registro dos retornos simbólicos nos arquivos magnéticos, isso não corresponde à omissão de qualquer receita ou atividade da Recorrente – já que as operações de armazenagem e industrialização foram registradas nos arquivos magnéticos –, mas sim demonstra a ausência de importância que estas Notas Fiscais de retorno simbólico têm no controle de armazenagem e industrialização por terceiros da Recorrente.

(…)” (destacado)

Note-se que, da leitura dos trechos transcritos, a par da dubiedade, vislumbra-se também a própria contradição do recorrente, porquanto, ao mesmo tempo em que descreve o procedimento aplicável e dá a entender a falta de emissão dos documentos fiscais por parte dos terceiros, em seguida, descreve o *modus operandi* adotado, onde os estabelecimentos de terceiros **emitem** os documentos, como destacado no texto transcrito.

Demais disso, se, de fato, as notas fiscais de retorno simbólico não foram emitidas, como determina a legislação, deveria o contribuinte providenciar a comunicação a que aludia o art. 266 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/02), endereçada ao armazém/industrializador por encomenda, noticiando a irregularidade, com o objetivo de resguardar-se da responsabilidade pela infração.

Então, digo eu, se os documentos de retorno das mercadorias foram emitidos, não há outra possibilidade factível, por implicação lógica, senão que o recorrente tenha deixado de registrá-los nos livros fiscais próprios.

Tanto foram emitidos que o contribuinte, quando intimado, apresentou parte deles, como demonstração das aludidas operações.

Logo, para além da dubiedade e contradição, há também informação discrepante, por exemplo, quando deduz o recorrente que todos os retornos eram controlados e foram divulgados ao Fisco por meio de registro nos livros fiscais correspondentes, eis que, como fartamente demonstrados, as operações de retorno, conforme indicado pelo próprio autuado (CFOPs 1.902, 1.903, 1.906 e 1.907), não constam dos arquivos magnéticos, não havendo, por parte do contribuinte, qualquer indicação de registro em sua escrita fiscal.

Assim, pelos elementos constantes dos autos, integrados pelos recursos interpostos pelo contribuinte, é possível concluir que houve, sim, falta de registro das notas fiscais de retorno, ainda que simbólicas, emitidas pelos armazéns gerais e estabelecimentos industrializadores, motivo pelo qual não verifico o vício do lançamento, quando não especifica as operações omitidas, pois, como dito, esta informação foi reiteradamente exigida do recorrente, que se furtou de apresentá-la adequadamente, não podendo agora pretender inverter a lógica da autuação.

Da mesma forma, aproveitando o ensejo, improcedente o argumento que não pode ser responsabilizado por descumprimento de obrigações acessórias de terceiros, ao passo que a infração assinalada pela fiscalização é a falta de registro das notas fiscais de retorno nos arquivos magnéticos, providência esta que incumbia ao contribuinte e não aos terceiros, salvo se não as emitissem, o que, em momento algum, foi afirmado peremptoriamente e comprovado pelo recorrente.

Também não assiste razão ao recorrente quando assevera que a exigência da multa não pode estar lastreada em presunções ou mesmo que a fórmula de cálculo aplicada não encontre respaldo em lei. A uma, porque, sob minha ótica, não houve presunção alguma de omissão de informação, como exposto alhures, mas simples constatação de sua ocorrência, não convindo aqui perscrutar as razões de tal postura; e, a duas, porque a fórmula de cálculo adotada está em plena consonância com o dispositivo em que definida a infração e a pena atribuída, senão veja-se:

“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)

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; .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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)."

Nestes autos, a subsunção da multa de 5% (cinco por cento) às informações omitidas, consistiu, segundo o relatório de autuação, mediante sua aplicação sobre o valor integral das saídas para industrialização, considerada a ausência de qualquer estoque inicial ou final de insumos em poder de terceiros, como informado pelo recorrente, de modo que todas as notas fiscais de retorno equivaliam à totalidade das saídas no período fiscalizado, 2006

Já para as notas fiscais de retorno de depósitos fechados, correspondem ao diferencial entre o estoque inicial de produtos em poder dos armazéns gerais, acrescido dos produtos enviados pelo contribuinte ao longo de 2006 e deduzidos dos estoques finais lá existentes.

Do exame do cálculo aviado, não reconheço qualquer inconsistência que o inquene de erro.

Tocante à inexistência de “omissões” nas “operações”, não merece acolhida a alegação que somente se caracterizam como operações, para a finalidade de exigência da multa lançada, aquelas relativas à efetiva circulação de mercadorias com transferência de titularidade, haja vista que a jurisprudência citada diz respeito à incidência do ICMS, não guardando qualquer correlação com o caso dos autos.

O texto do art. 11, § 3º da Lei nº 8.218/91 é categórico em atribuir à Secretaria da Receita Federal a competência para expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deveriam ser apresentados.

No exercício dessa atribuição a SRF, através da Coordenação de Fiscalização, baixou o ADE Cofis 15/2001 que estabelece a forma como os arquivos magnéticos devem ser apresentados, dispondo o item 4.3, ao tratar dos documentos fiscais, que **todas** as notas fiscais devem constar do arquivo, inclusive as canceladas, *verbis*:

“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.

Os arquivos deste sistema deverão ser entregues acompanhados do Arquivo de Cadastro de PJ/PF (4.9.1), da Tabela de Natureza da Operação (4.9.4) e da Tabela de Mercadorias/Serviços (4.9.5).” (destacado)

Portanto, a referência ao termo “operação”, constante do art. 12 da Lei nº 8.218/91, abrange todas as movimentações, reais ou simbólicas, resultantes da emissão e registro de notas fiscais, sejam de saídas ou de entradas, não havendo espaço para a “interpretação econômica” empreendida pelo recorrente.

Assim, se houve a emissão de notas fiscais de retorno, por parte dos estabelecimentos industrializadores e dos armazéns gerais, como no caso vertente, necessária a escrituração no Livro Registro de Entradas e, conseqüentemente, nos arquivos magnéticos respectivos.

Neste passo, afastado o conceito de “operações” proposto pelo recorrente, prejudicadas restam as alegações de desobediência ao princípio da tipicidade cerrada ou mesmo a aplicação da interpretação favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto à

aplicação da penalidade, a teor do art. 112 do CTN, tampouco havendo espaço para emprego da equidade.

Não se mostra plausível, nesta linha intelectual, que o fato de se tratarem de operações simbólicas decorreria a ausência de valor das operações, uma vez que, havendo indicação nos documentos fiscais, em campo próprio, este é o montante a que corresponde a grandeza monetária da operação, ainda que se tratem de operações desta natureza (simbólicas)

Reforça essa compreensão do tema, o fato que, mesmo nas operações de retorno simbólico, há necessidade de indicação do valor da operação, como textualmente impõe o art. 417 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002), então vigente:

“Art. 417. Na remessa dos produtos industrializados, efetuada pelo industrializador, diretamente a outro estabelecimento da firma encomendante, ou a estabelecimento de terceiros, caberá o seguinte procedimento:

I - pelo estabelecimento encomendante: emitir nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, com destaque do imposto, se este for devido, e a declaração "O produto sairá de , sito na Rua , nº , na cidade de "; e

II - pelo estabelecimento industrializador: emitir nota fiscal em nome do estabelecimento encomendante, com a declaração "Remessa Simbólica de Produtos Industrializados por Encomenda", no local destinado à natureza da operação; a indicação da nota fiscal que acompanhou as matérias-primas recebidas para industrialização, e a qualificação de seu emitente; o valor total cobrado pela operação, com destaque do valor dos produtos industrializados ou importados pelo estabelecimento, diretamente empregados na operação, se ocorrer essa circunstância; e o destaque do imposto, se este for devido.” (destacado)

Em suma, repiso, diversamente do que insiste em repetir o contribuinte, as operações de retorno de mercadorias industrializadas por encomenda ou armazéns gerais, ante a obrigatoriedade de sua informação, não constaram dos arquivos magnéticos apresentados à fiscalização, o que enquadra a conduta nas disposições do art. 12, II da Lei nº 8.218/91.

Outrossim, conveniente rechaçar a alegação que, dado o caráter “simbólico” do retorno das mercadorias, a sua informação nos arquivos magnéticos seria desnecessária, pois ao contribuinte não é conferida a prerrogativa de formar juízo axiológico sobre a necessidade de prestar informações, previstas na legislação, ao Fisco, definindo, *sponte propria*, quais delas são importantes ou não ao conhecimento das autoridades administrativas, cabendo-lhe tão somente prestar as declarações e apresentar os dados que lhe são exigidos.

Prosseguindo, em atenção à exigência de enfrentamento de todos os questionamentos erigidos em recurso, refuto a afirmação que todas as operações estão registradas nos arquivos magnéticos entregues à fiscalização, pois, como já enfadonhamente acentuado, as operações de retorno simbólico dos industrializadores por encomenda e armazéns gerais **não se encontram nos indigitados arquivos magnéticos.**

Por derradeiro, respeitante à necessidade de interpretação da capitulação segundo a Constituição Federal, afronta à legalidade e violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e do não-confisco, ante as disposições do art. 12, II da Lei nº 8.218/91 e a natureza objetiva da responsabilidade pelas infrações tributárias insertas no art. 136 do Código Tributário Nacional, não há como afastar a aplicação da multa infligida, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, reproduzido no art. 62, *caput* do RICARF/15, consoante o qual fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar lei, sob fundamento de inconstitucionalidade, o que, de forma, enviesada, é a intenção do recurso.

Em face de todos o exposto, não vejo qualquer mácula que conspurque o lançamento ou a decisão recorrida, motivo pelo qual voto por negar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl

Voto Vencedor

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, Redator designado.

Fui designado para redigir o voto que procure resumir o entendimento vencedor. Ele difere e, com a máxima vênia, é contrário ao exposto pelo relator - o mui ilustre Conselheiro Robson José Bayerl - em seu alentado voto.

Exponho aos Senhores Conselheiros o entendimento que, após os longos debates, nos conduziu a concluir que seria justificável dar provimento ao recurso voluntário.

Primeiramente, o que dispõe o artigo 11 da Lei 8.218/1991 estabelece a obrigação de a contribuinte manter à disposição da autoridade fiscal os arquivos e sistemas digitais com os registros de sua escrituração contábil, empresarial e fiscal, e também de suas atividades econômicas e financeiras e negociais. Esse conjunto abrange os documentos emitidos pela contribuinte e os documentos emitidos por terceiros e entregues a ela tendo direta relação com as transações e negócios que mantiveram ou realizaram entre si. Vejamos o texto legal:

Lei 8.218, de 1991:

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)

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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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)

As infrações definidas no texto da lei em seus incisos I a III do artigo 12 desta lei são:

1. o não atendimento da forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;
2. a omissão ou a prestação incorreta de informação solicitada;
3. o não cumprimento de prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

S.m.j., a autoridade lançadora, para dar base à sua autuação, estabeleceu a seguinte identidade: configura omissão ou prestação incorreta de informação solicitada (e indiretamente o não atendimento da forma em que devem ser apresentados os registros e

respectivos arquivos) QUANDO a contribuinte não possui ou mantém em meio digital todas as notas fiscais de movimentação simbólica.

Necessário analisarmos o que significa esta suposta obrigatoriedade, e também analisarmos em que medida essa 'falta de inclusão no sistema informatizado e nos arquivos digitais de nota simbólica' significa omissão ou prestação incorreta de informação solicitada (e indiretamente deixar de atender a forma de apresentação dos arquivos e registros).

A nosso ver, o texto da Lei não diz precisamente que manter arquivos digitais significa que é obrigatória a inclusão de todas as notas fiscais emitidas nos arquivos digitais e nos sistemas informatizados. Notemos que o que o artigo 11 da Lei estipula é a obrigação do contribuinte de colocar à disposição da Receita Federal e manter (em ordem) os arquivos e sistemas, pelo prazo de 10 anos, QUANDO ele utilizar sistema de processamento de dados para registrar negócios e atividades (econômicos, financeiros), escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou financeira. Leiamos com atenção:

Lei 8.218, de 1991:

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.

É um equívoco ler que a lei esteja obrigando a empresa a usar sistemas de processamento de dados para toda e qualquer de suas operações e atividades. Entretanto, para o que for abrangido por seus sistemas informatizados, deve ser ele incluído nos arquivos que devem ser mantidos em ordem e postos à disposição da autoridade tributário-fiscal.

Mas prosseguindo a análise sob a hipótese de que o tipo infracional pudesse também significar a obrigação de incluir no sistema informatizado e arquivos digitais todas as notas, vejamos a sua extensão.

Para o caso da obrigatoriedade de manter digitalmente notas fiscais, entendemos que esse texto define que ela abrange a obrigação da contribuinte em manter digitalizadas as notas por ela mesma emitidas e as notas fiscais *emitidas por terceiros e recebidas pela contribuinte* (provavelmente para os negócios, as transações, e atividades assemelhadas efetivadas entre a contribuinte e esse terceiro).

Prosseguindo nesse caminho de análise do sentido e alcance dessa lei, a contribuinte não pode estar obrigada a manter nos seus arquivos digitais a contabilidade que não é de sua responsabilidade ou competência, por se referirem a outro ente jurídico, nem os documentos de interesse jurídico que não lhes digam respeito e nem os que ela não tem a posse, mesmo que lhe digam respeito.

Se os terceiros não emitiram as notas fiscais de interesse da contribuinte e/ou se a contribuinte não recebeu as notas emitidas por terceiros, não há como falar que há infração a esta obrigação legal. Se a autoridade lançadora não prova que houve nota fiscal emitida por terceiro e recebida pela contribuinte sua destinatária, não há como reconhecer a existência da infração e a razão para eventual penalidade.

O disposto neste artigo não pode alcançar as notas fiscais não emitidas por terceiros e as não recebidas pela contribuinte sua destinatária, mesmo que relacionadas a atividades de seu interesse, pois ela estaria sendo responsabilizada pelo que não poderia evitar.

A leitura do Ato Declaratório Executivo COFINS 15/2001 esclarece que as notas fiscais, inclusive as de movimentação simbólica, devem ser abrangidas pelo tratamento informático e digital, **mas ele está se referir às notas emitidas pela contribuinte e às notas recebidas** de terceiros. Sem dúvida que ele não pretendeu obrigar a contribuinte a incluir no seu sistema informatizado e digital o que está além da sua competência (pois é obrigação do terceiro a emissão das notas fiscais que dizem respeito à contribuinte). Se a contribuinte não recebeu as notas que deveriam ter sido emitidas pelos terceiros, não há como ela descumprir o ato declaratório, pois a sua obrigação de cumpri-la somente se dá quando a contribuinte passar a ter posse dessas notas fiscais.

Divergimos do exposto pelo ilustre relator, que considera que o texto das manifestações da contribuinte traduzem ambigüidade, afirmações especulativas e vagas. A nossa leitura das informações prestadas pela contribuinte e discutidas durante esta sessão nos levam a concluir que a contribuinte afirmou que as notas simbólicas se referem a operações de remessa mantidas com estabelecimentos de terceiros, e que somente a esses terceiros caberia a missão de ter emitido essas notas fiscais de retorno simbólico.

Ademais, nesse caso, a autoridade fiscal utilizou os registros de controle do estoque para demonstrar a ocorrência da infração. Entendemos que o controle do estoque pode demonstrar que houve uma falha nos registros de movimentação, justamente que seria saneado pela nota fiscal de movimentação simbólica. Mas, em nossa análise, essa constatação não se confunde com a base e a descrição da infração aqui em discussão: o fato de encontrar registro de movimentação de estoque a que se imputa falta de registro de nota fiscal simbólica não tem identidade com o fato de não estar mantida em meio digital nota fiscal simbólica. As suas materialidades são distintas.

Se a infração fosse a existência de um controle de estoque em que se constata a falta de registro correspondente à nota fiscal simbólica, certamente o texto da lei não deixaria de apontar isso com precisão e clareza.

Não procede imputar *omissão de informação ou prestação incorreta de informação solicitada pela falta de inclusão nos sistema informatizados e nos arquivos digitais de notas fiscais simbólicas* (que seriam emitidas pelos terceiros) deduzida a partir simplesmente da movimentação dos estoques, sem demonstrar que elas foram emitidas e chegaram à posse da contribuinte.

De outro lado, o controle do estoque trazia a verdade dos fatos, ele não tinha recebido as notas fiscais simbólicas. Essa situação corresponde, a nosso ver, à forma que se espera de uma escrituração, que seja verdadeira, que não esteja trazendo informações inverídicas, falsas. A falta de registro das notas de movimentação simbólica emitidas por terceiros e recebidas pela contribuinte não corresponde ao tipo infracional (**omissão e prestação incorreta de informações solicitadas** e indiretamente o não atendimento da forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos).

Com essas breves considerações, que, em resumo, sugerem que o fato (falta de notas fiscais de movimentação simbólica que seriam emitidas por terceiros, a partir do registro de movimentação de estoque) NÃO CORRESPONDE AO TIPO INFRACIONAL (**omissão e**

prestação incorreta de informações solicitadas e indiretamente não atendimento da forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos por não manter digitalizadas as notas fiscais de movimentação simbólica), e que FALTOU COMPROVAÇÃO DO IMPUTADO (pois não demonstrado que a contribuinte não incluiu no sistema informatizado e nos arquivos digitais todas essas notas e que a contribuinte as tinha em sua posse), é que entendemos dever-se-ia dar provimento ao recurso voluntário, de forma a cancelar a exigência.

Eloy Eros da Silva Nogueira