



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.721940/2011-23
ACÓRDÃO	1004-000.351 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GESTOR SERVICOS EMPRESARIAIS ESPECIALIZADOS EM MAO DE OBRA, GESTAO DE RECURSOS HUMANOS E LIMPEZA EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. Eventual erro no enquadramento legal no auto de infração não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento quando a descrição dos fatos e a fundamentação expressa no Termo de Verificação Fiscal permite aferir com segurança a infração cometida e o teor da impugnação apresentada revela conhecimento preciso da autuação.

ALEGAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS RELATIVOS AO ANO DE 2007. OCORRÊNCIA NÃO REFERIDA NA ACUSAÇÃO FISCAL. DÚVIDA. CANCELAMENTO DA PENALIDADE. A lei tributária que comina penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. Se o sujeito passivo apresenta recibo de transmissão de arquivos digitais relativos a período em que houve a demanda fiscal, e nada na acusação infirma esta ocorrência, deve ser cancelada a exigência fundamentada na total omissão do sujeito passivo quanto à apresentação dos arquivos objeto de intimação fiscal.

ARQUIVOS DIGITAIS RELATIVOS AO ANO DE 2008. DISPENSA DE APRESENTAÇÃO EM RAZÃO DA TRANSMISSÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL. INOBSERVÂNCIA DO DEVER DE APRESENTAR, NO PRAZO, DOS ARQUIVOS NÃO CORRESPONDENTES A INFORMAÇÕES CONTÁBEIS. Sujeita-se à multa no percentual máximo de 1% da receita bruta a pessoa jurídica que descumpre, por mais de 50 dias, o prazo para apresentação de arquivos e sistemas referentes a notas fiscais, folhas de pagamento e de relacionamento entre contas da contabilidade e os tributos federais. Desnecessária reintimação antes da formalização da exigência, se a intimação inicialmente lavrada é clara quanto à dispensa,

apenas, dos arquivos de informações contábeis se apresentada Escrituração Contábil Digital no período.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a multa relativa ao ano-calendário de 2007; votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto; e (ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à multa referente ao ano-calendário de 2008, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator) e Jandir José Dalle Lucca que votaram por dar provimento. Designada a Conselheira Edeli Pereira Bessa para redigir o voto vencedor relativo à multa do ano-calendário de 2008 e os fundamentos do voto vencedor relativos ao ano-calendário de 2007.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 100/118) interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 16-85.483, proferido pela 16ª Turma da DRJ/SPO (fls. 77/94), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE PRORROGAÇÃO DE PRAZO PARA ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa quando estão presentes nos autos todos os elementos necessários à elaboração da impugnação, tendo sido oferecida ao litigante ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidissem a autuação. Não se pode cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Eventual erro no enquadramento legal não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento quando a descrição dos fatos permite aferir com segurança a infração cometida e o teor da impugnação apresentada revela conhecimento preciso da autuação.

VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar arguições de ofensa a princípios constitucionais, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

MULTA REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DO PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS.

A pessoa jurídica que utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal e não disponibilizar os arquivos magnéticos à autoridade fiscal no prazo estabelecido, fica sujeita à imposição da penalidade prescrita no art. 12, III, da Lei nº 8.218, de 1991.

Em resumo, o presente processo é decorrente de Auto de Infração que exige multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da

pessoa jurídica no período de 2007 e 2008, até o máximo de um por cento dessa, tendo em vista a não apresentação de determinados *arquivos digitais*.

Mais precisamente, de acordo com o relatório da decisão ora recorrida:

[...]

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 08/10), em 27/04/2009, a contribuinte foi intimada a apresentar os arquivos digitais da contabilidade, das notas fiscais, da folha de pagamento e do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, referentes aos anos-calendário de 2007 e 2008, com fundamento na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22/10/2001, regulamentada pelo Ato Declaratório Cofis nº 15, de 23/10/2001; Portaria RFB nº 11.211, de 07/11/2007, artigos e 9º, II; no artigo 8º da Lei nº 10.666, de 08/05/2003 e Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20/06/2006.

A contribuinte solicitou prorrogação do prazo concedido para a apresentação dos documentos, que foi indeferido.

Em face da não apresentação dos arquivos e sistemas e, considerando que o prazo para entrega dos arquivos digitais havia expirado há mais de 50 dias, foi aplicada a multa máxima de um por cento sobre a receita bruta em relação a cada um dos dois anos-calendário (2007 e 2008), a teor do disposto no art. 12, III, da Lei nº 8.218/91.

Cientificada da autuação em 11/03/2011 (fls. 28), a contribuinte, apresentou, em 07/04/2011, a impugnação de fls. 31/57, por meio da qual alegou, em síntese, o que segue:

1. intimada pela fiscalização para apresentar arquivos digitais, a empresa requereu a dilação do prazo em 30 (trinta) dias para a adequação da entrega dos arquivos no formato exigido, já que estava no processo de conversão de seus arquivos para a forma exigida pelo programa gerador de declarações do Sistema Integrado de Coletas - PGD Sinco;
2. não obstante, em 29/06/2009, procedeu ao envio das informações prestadas através do Sistema Integrado de Coleta - Sinco, requerida através do Termo de Intimação, relativamente ao ano de 2007 (vide protocolo de entrega em anexo - doc. 03), restando, assim, cumprida a referida obrigação;
3. com relação ao ano de 2008, determinou o Termo de Intimação o seguinte: *“fica dispensada a entrega dos arquivos contábeis nos moldes dessa intimação referentes ao ano-calendário 2008, caso o contribuinte esteja obrigado a apresentar a Escrituração Contábil Digital, conforme art. 3º, I, da IN RFB nº 787/2007, com redação dada pela IN RFB nº 926/2009”*;
4. a empresa era obrigada a apresentar escrituração contábil digital, razão porque, dentro do prazo estabelecido no art. 5º da IN RFB nº 787/2007,

efetuiu a entrega do Livro Digital, conforme recibo de entrega anexo (doc. 4);

5. apesar disso, teve lavrado contra si o Auto de Infração ora impugnado, sob o argumento de que os arquivos digitais não foram fornecidos no prazo estabelecido;

6. a não concessão da prorrogação de prazo afronta o direito de defesa, principalmente pelo fato de o contribuinte deter todas as informações requeridas, mas declaradas em outro formato e em outro tipo de declaração;

7. o lançamento da multa é incompatível com os ditames da Lei nº 9.784/99 (art. 2º, parágrafo único, I, IV, VI, VIII, IX, X, XIII, art. 3º, III, art. 6º, parágrafo único, art. 27, parágrafo único, art. 28, art. 38, §§ 1º e 2º, art. 53) e do Decreto nº 70.235/72 (art. 6º, I e II, art. 59, II);

8. a imputação da multa é imprecisa, pois no Auto de Infração, a multa aplicada foi a estabelecida no art. 57, I, da Medida Provisória nº 2.158/2001, no Termo de Verificação Fiscal, o dispositivo legal indicado foi o art. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, enquanto que no Termo de Intimação para a apresentação de documentos, houve menção ao art. 72 da Medida Provisória nº 2.158/2001;

9. a falta de clareza e a dificuldade quanto à identificação da penalidade, implica na impossibilidade de proceder a uma defesa mais clara e precisa por parte do contribuinte, o que consubstancia um flagrante cerceamento do direito à sua ampla defesa, maculando de vício insanável o presente auto, razão pela qual impõe-se preliminarmente a nulidade do ato impugnado;

10. *“ora, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é 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.**”;*

11. a ausência de requisitos essenciais do auto de infração é objeto de reiteradas decisões administrativas, inclusive pelo Ministério da Fazenda, através do antigo Conselho de Contribuintes, tendo sistematicamente sido adotada nulidade da autuação;

12. traz à colação jurisprudência do antigo Conselho de Contribuinte e do STJ, além de doutrina de Hugo de Brito Machado, expondo o entendimento acerca do assunto;

13. como já mencionado, procedeu ao envio das informações relativas ao ano de 2007, ainda que em atraso, e com relação ao ano de 2008, efetuou a entrega do Livro Digital dentro do prazo estabelecido no art. 5º da IN RFB nº

787/2007, tendo em vista que a empresa era obrigada a apresentar Escrituração Contábil Digital, restando cumprida a exigência fiscal quanto à apresentação dos documentos solicitados;

14. o eventual atraso, apenas quanto ao ano de 2007, não teve o condão de prejudicar a arrecadação dos tributos devidos, na medida em que não deixou de apresentar quaisquer declarações anteriormente exigidas, tanto que ao requerer as Demonstrações Financeiras de 2007 e 2008, a Receita não identificou diferenças com as declarações já apresentadas, lavrando o Auto de Infração, inclusive, com base nessas informações prestadas pelo contribuinte;

15. resta assim demonstrada a efetivação da apresentação dos documentos solicitados (doc. 03 e 04), e que o simples atraso na apresentação de documento não rende ensejo à aplicação da multa em valor proporcional à receita bruta da empresa, devendo, por conseguinte, a aplicação da sanção ser em valor fixo, permitindo, outrossim, a observância do princípio da proporcionalidade e razoabilidade;

16. os valores cobrados a título de multa, através do aludido auto de infração, são elevadíssimos e assumem o caráter de abuso do poder fiscal, traduzindo sua intenção confiscatória, que vai de encontro ao art. 150, inciso IV, da Carta Magna de 88;

17. para corroborar tal entendimento, reproduz doutrina de Heron Arzua e Dirceu Galdino e jurisprudência do STF;

18. *ex positis* requer: i) seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, em face da existência de vícios insanáveis que maculam a sua lavratura; ii) no mérito, caso não seja de logo acatada a nulidade do presente Auto de Infração, roga a essa Delegacia de Julgamento, que seja declarada a improcedência total do Auto de Infração em tela;

19. protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, especialmente, perícia, juntada posterior de novos documentos, e tudo o mais que se fizer necessário para elidir prova em contrário.

Tramitado o feito, sobreveio a decisão da DRJ que julgou a defesa integralmente improcedente.

A empresa, então, interpôs o recurso voluntário, onde basicamente reitera as alegações de defesa e rebate determinados pontos da referida decisão.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

De acordo com o próprio voto condutor da decisão recorrida:

No caso em apreço, verifica-se que a autoridade fiscal demandou a expedição da intimação fiscal em 20/04/2009, mediante a qual solicitou a apresentação de arquivos digitais da contabilidade, das notas fiscais, da folha de pagamento e do relacionamento entre a contas da contabilidade e os tributos federais do ano-calendário de 2007 e 2008 (fls. 12/14), fixando um prazo de 20 dias para seu atendimento.

Cientificada da intimação em 06/05/2009 (fls. 11), a contribuinte compareceu aos autos e solicitou prorrogação de trinta dias em relação ao prazo inicialmente concedido, alegando que a empresa estava em processo de conversão de seus arquivos na forma exigida pelo programa gerador de declarações do Sistema Integrado de Coleta – PGD Sinco – Notas Fiscais e Sinco – Arquivos Contábeis, e, por essa razão, necessitava de mais tempo para atendimento.

O pedido de prorrogação foi recebido em 24/06/2009 (fls. 15), mas foi indeferido pela fiscalização.

Intimada, em 15/02/2011, a apresentar as Demonstrações Financeiras dos anos-calendário 2007 e 2008 (fls. 22/23), a fiscalizada juntou aos autos os Balanços Patrimoniais e Demonstração de Resultado do Exercício (fls. 16/21), cujos valores não apresentavam divergências em relação aos informados nas DIPJs.

Destarte, não tendo sido apresentados os arquivos magnéticos dentro do prazo estipulado (vinte dias), procedeu-se ao lançamento da multa com supedâneo nos art. 11 e 12, III, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, e reedições.

Pois bem.

Restou demonstrado que a contribuinte, em 29/06/2009, enviou ao Fisco, ainda que em atraso à *primeira intimação*, as informações relativas ao ano de 2007 através do Sistema Integrado de Coleta - Sinco, como evidencia o protocolo de entrega anexado como Doc. 03 da defesa (fls. 66).

Considerando, ademais, que a empresa possuía escrituração contábil digital relativa ao ano de 2008, efetuou a entrega do Livro Digital em 30/06/2009, conforme recibo de entrega anexado na defesa como Doc. 04 (fls. 68/70).

Nesse ponto, cumpre observar que esse primeiro Termo de Intimação atesta textualmente que:

- fica dispensada a entrega dos arquivos contábeis nos moldes dessa intimação referentes ao ano-calendário 2008, caso o contribuinte esteja obrigado a apresentar a Escrituração Contábil Digital, conforme art. 3º, I, da IN RFB nº 787/2007, com redação dada pela IN RFB nº 926/2009;

Prazo de apresentação:

- 20 (vinte) dias;
- O não atendimento desta intimação ensejará a aplicação de multas previstas no artigo 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

Passado mais de um ano e meio, a fiscalização, em 14/02/2011, emitiu uma *segunda intimação* (fl. 23), solicitando a apresentação do Balanço patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício dos anos de 2007 e 2008, o que foi prontamente atendido, conforme relatado.

Ato contínuo, em 03/03/2011, houve encerramento da ação fiscal (fl. 26) com a consequente emissão da autuação fiscal exigindo a multa por não atendimento à fiscalização no prazo de 20 dias concedidos pelo primeiro termo, o que foi feito com supedâneo nos art. 11 e 12, III, da Lei nº 8.218.

Como se percebe diante da cronologia dos fatos ora evidenciados, há dúvidas não só da multa que seria aplicável, afinal o Auto de Infração está fundamentado em dispositivo diferente do que foi relatado no termo, como também da própria ausência de entrega, tendo em vista que o Fisco parte da premissa de não atendimento, mas a contribuinte demonstra que houve, para o ano de 2007, entrega de arquivos digitais via Sinco em mora de alguns dias ante o indeferimento do pedido de dilação; e, para o ano de 2008, que a ECD supriria a necessidade de entrega dos arquivos digitais solicitados.

Ora, para valer a sua *tese* de falta de atendimento (ou não disponibilização) de arquivos ou sistemas, deveria a fiscalização, notadamente ante o transcurso do tempo entre a *primeira* e a *segunda* intimação, período no qual, repita-se, houve entrega de arquivos digitais via SINCO (2007) e ECD (2008) antes do encerramento da ação fiscal, ter ao menos esclarecido o que de fato não teria sido entregue, o que não consta nos autos.

Faltou à Administração Pública, portanto, que sequer estava sob o risco de decadência e não motivou formalmente o indeferimento do pedido de dilação de prazo, ao menos reintimar a contribuinte acerca do que exatamente deixou de ser apresentado.

Isso significa dizer que o presente lançamento, tal como se sucedeu, não só viola o princípio da razoabilidade e ampla defesa, como também impede aferir a efetiva subsunção dos fatos à hipótese legal da penalidade prevista no artigo 12, III, da Lei nº 8.218/1991, de modo que a aplicação da multa não se sustenta.

Conclusão

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seus fundamentos para cancelar a multa relativa ao ano-calendário de 2007, bem como em seu entendimento também favorável ao cancelamento da multa referente ao ano-calendário de 2008. A maioria qualificada do Colegiado o acompanhou apenas na conclusão de cancelar a multa relativa ao ano-calendário de 2007 e negou provimento ao recurso voluntário relativamente à multa do ano-calendário de 2008.

Com respeito à multa por falta de apresentação de arquivos digitais da contabilidade, das notas fiscais, da folha de pagamento e do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, referentes ao ano-calendário de 2007, o I. Relator aponta dúvidas quanto à fundamentação legal da exigência, bem como a circunstância de entrega dos arquivos digitais via SINCO, ante o indeferimento do pedido de dilação de prazo para sua apresentação. Demanda, inclusive, que a Fiscalização tivesse motivado tal indeferimento, bem como tivesse lavrado reintimação, diante da retomada do procedimento fiscal apenas largo tempo daquele indeferimento.

Como relatado no Termo de Verificação Fiscal, a intimação para apresentação dos arquivos digitais foi lavrada no curso de diligência para coleta de informações *da contabilidade; das notas fiscais; da folha de pagamento e arquivo de relacionamento entre a contabilidade e os tributos federais*.

A autoridade lançadora consigna que *a contribuinte pediu prorrogação do prazo para entrega dos arquivos digitais, mas o mesmo não foi concedido, conforme requerimento anexo às folhas 14 dos autos*. E conclui pela aplicação da penalidade prevista no inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91, afirmando que a Contribuinte se encontrava *inadimplente há mais de 50 dias em relação à intimação*, prazo no qual o percentual da multa atinge seu limite máximo de 1%.

No auto de infração, o enquadramento legal da exigência foi o art. 16 da Lei nº 9.779/99 e o art. 57, inciso I da Medida Provisória nº 2.158-33/01 e reedições. Contudo, como bem exposto na decisão de 1ª instância, este descompasso não seria suficiente para viciar o lançamento:

Assinala, ainda, que a imputação da multa foi imprecisa, pois o Auto de Infração faz menção à multa estabelecida no art. 57, I, da Medida Provisória nº 2.158/2001, enquanto que, no Termo de Verificação Fiscal, os dispositivos legais elencados são os art. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, e, no Termo de Intimação para a apresentação de documentos, o art. 72 da Medida Provisória nº 2.158/2001.

[...]

Quanto à alegada imprecisão na imputação da multa, impende esclarecer que eventual erro no enquadramento legal não tem o condão de anular o lançamento quando a descrição dos fatos permite aferir com segurança a infração cometida.

Sobre o assunto é interessante relembrar a lição de ANTONIO DA SILVA CABRAL:

"...Por outro lado, o erro na menção da norma aplicável não invalida, de imediato, o auto de infração, caso a infração realmente exista, apesar do erro na citação da norma aplicável. (. . .)" (ANTONIO DA SILVA CABRAL, Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva, 1993, página 223).

Examinando-se os autos, é possível constatar que, embora a autoridade fiscal tenha se equivocado na capitulação legal mencionada no auto de infração (art. 16 da Lei nº 9.779/99 e art. 57, inciso I, da Medida Provisória nº e reedições), a descrição dos fatos constante do auto de infração e do termo de verificação fiscal é suficientemente clara para propiciar o perfeito entendimento da infração e da responsabilidade imputada à contribuinte, qual seja, a aplicação da multa em face da falta de apresentação de arquivos digitais, cuja matriz legal é o art. 11 e 12, III, da Lei nº 8.218, de 1991. O conteúdo da descrição dos fatos do auto de infração e dos itens 5 e 6 do termo de verificação fiscal, a seguir transcritos, corrobora tal conclusão:

Auto de Infração

"O sujeito passivo não forneceu no prazo estabelecido, os seguintes arquivos digitais, solicitados através do Termo de Intimação datado de 20/04/2009, a saber: da contabilidade (item 1), das notas fiscais (item 2), do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais (item 4) e da folha de pagamento (item 5), ficando sujeito à 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. As circunstâncias materiais do fato estão descritas no Termo de Verificação Fiscal, em anexo."

Termo de Verificação Fiscal:

5. A falta de apresentação dos arquivos eletrônicos no prazo determinado sujeita a empresa à multa, conforme dispõe os artigos 11 e 12 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991, a seguir descritos in verbis:

(...)

6. No caso em pauta, aplica-se o artigo 12, inciso III e parágrafo único acima, tendo em vista que a empresa encontra-se inadimplente a mais de 50 dias, em relação à intimação. Observe-se que neste prazo o percentual da multa atinge seu limite máximo de 1% (um por cento). (grifos nossos)

O artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, que prevê a nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado. A professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Estes ensinamentos nos levam a concluir pela necessidade de que a parte que se sinta lesada efetivamente demonstre o prejuízo causado.

Seguindo este mesmo raciocínio, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto nº 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(obra citada, pp 425).

Nesse diapasão, vale transcrever algumas ementas de acórdãos do CARF:

No mesmo sentido, já decidiu o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo dos Recursos Fiscais - CARF:

NULIDADE- CERCEAMENTO DE DEFESA – Deficiências no enquadramento legal não inquinam de nulidade o auto de infração se a descrição dos fatos for de modo a permitir o perfeito conhecimento da acusação. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara - Acórdão nº 101-96.858, de 13/08/2008)

PAF – ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL NÃO GEROU CERCEAMENTO DE DEFESA E NÃO DEU CAUSA PARA SUA NULIDADE – O erro nº enquadramento legal não

causou nulidade do lançamento ou cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, porque os fatos e o embasamento em que o lançamento se fundou estão claros em seu inteiro teor e a contribuinte mostrou ter pleno conhecimento desses fundamentos. (Primeiro Conselho de Contribuintes, 7ª Turma Especial – Acórdão nº 197-00022, de 15/09/2008)

NULIDADE. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O erro na citação do enquadramento legal de determinada infração não causa nulidade do auto de infração quando através da descrição dos fatos é possível a pessoa jurídica compreender os fatos imputados e exercer seu direito de defesa. (CARF, Terceira Seção de Julgamento – Acórdão nº 3201-003.140 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 25/09/2017)

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA. Eventual erro no enquadramento legal não causa nulidade do lançamento, se os fatos estiverem descritos de forma clara e correta, permitindo ao sujeito passivo o exercício do direito de defesa. (CARF, 1ª Seção de Julgamento – Acórdão nº 1301-002.981 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 12/04/2018)

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO-OCORRÊNCIA. Não cabe alegação de cerceamento do direito de defesa, quando a análise do caso concreto demonstra que não restou caracterizado nenhum prejuízo para a impugnante, que mostrou ter compreendido perfeitamente a matéria tributada e conhecido as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, detalhadamente. (Acórdão n.º 1103-001.016/2014).

NULIDADE. DIREITO DE DEFESA. PREJUÍZO CONCRETO. PROVA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Não incide em nulidade do procedimento fiscal ou do lançamento tributário devido a alegado cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte não demonstra a existência de prejuízo concreto para a elaboração de sua impugnação. (Acórdão n.º 1301-001-387/2014).

O teor da impugnação apresentada revela que a interessada tinha conhecimento preciso da autuação que lhe foi imputada, já que contestou cada ponto da imposição fiscal e insurgiu-se não só com relação à questão preliminar ora analisada como também em relação ao mérito da autuação em si, não demonstrando quaisquer dúvidas quanto à extensão formal e material do lançamento formalizado.

Destarte, não se vislumbra prejuízo processual que tenha acarretado embaraço ao seu exercício do direito de defesa, razão pela qual deve ser afastada a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa. *(destaques do original)*

Todavia, embora esse descompasso formal não se preste a caracterizar dúvida quanto à capitulação legal do fato, o art. 112 do CTN também determina interpretação *da maneira mais favorável ao acusado*, com respeito à *lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades*, em caso de dúvida quanto à *natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos*. E é sob esta ótica que se constata a necessidade de cancelamento da penalidade aplicada em relação aos arquivos digitais de 2007.

Isto porque a acusação fiscal nada diz acerca da apresentação, ainda que tardia, dos arquivos exigidos, e alegada nos seguintes termos, desde a impugnação:

Convém esclarecer que embora não tenha sido oportunizada a empresa um prazo maior para a apresentação do referido arquivo digital, a mesma procedeu em 29/06/2009 ao envio das informações prestadas através do Sistema Integrado de Coleta – sinco, requerida através do termo de Intimação, relativamente ao ano de 2007 (vide protocolo de entrega em anexo – doc. 03), restando assim cumprida referida obrigação.

A autoridade julgadora de 1ª instância assim se posicionou acerca desta alegação:

O recibo de fls. 66, trazido aos autos na fase impugnatória, com vistas a atestar o envio dos arquivos digitais relativos ao ano-calendário de 2007, não se presta a essa finalidade, porquanto, embora demonstre a transmissão, em 29/06/2009, de informações relativas ao ano de 2007 por meio do PGD – SINCO, não permite identificar quais os arquivos digitais teriam sido transmitidos.

Sem tal identificação, torna-se impossível atestar que os arquivos digitais transmitidos são realmente aqueles exigidos por meio da intimação de fls. 12/14.

Dessa forma, o recibo apresentado revela-se insuficiente para comprovar a entrega dos arquivos digitais referentes ao ano 2007, razão pela qual reputa-se não atendida a intimação de fls. 12/14, no tocante a esse ano.

De fato, o recibo apenas indica que os arquivos corresponderiam a operações de 2007:

Ministério da Fazenda

30/06/2009 - 15:27

Secretaria da Receita Federal do Brasil

Sinco - Sistema Integrado de Coleta

Recibo de Entrega do CNPJ: 02.685.728/0001-20/2007/Original/Saida

Este documento comprova o envio das informações prestadas por meio do PGD - SINCO pelo contribuinte acima identificado, junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Atenção:

As informações transmitidas sujeitam-se a verificações posteriores.

Após 20 (vinte) dias da transmissão do arquivo, consultar o resultado do processamento via Internet, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil (www.receita.fazenda.gov.br), informando o CNPJ da Empresa e o Número do Recibo, constante no final deste documento.

Declaração recebida via Internet
pelo agente receptor SERPRO
em 29/06/2009 às 10:46:54 hs.
4106398011

Todavia, conforme petição à e-fl. 15, a Contribuinte teria elaborado pedido de prorrogação de prazo em 29/05/2009, que somente foi recebido pela autoridade fiscal em 24/06/2009, e indeferido na mesma ocasião, o que opera em favor da alegação de que arquivos tenham sido apresentados em 29/06/2009. Ainda, a autoridade fiscal somente deu continuidade à coleta de informações em 14/02/2011, deixando de fazer qualquer esclarecimento acerca das

exigências anteriores, e fundamentando a penalidade na total inadimplência por mais de 50 dias, prazo que situaria a Contribuição na penalidade máxima por não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos e sistemas.

Assim, resta a dúvida se a conduta da Contribuinte se enquadra na hipótese do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91, que pune os *que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos*. Não se sabe se a autoridade fiscal desconhecia os arquivos transmitidos ou neles identificou itens não atendidos, para afirmar que apenas não fora cumprido o *prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas*, como previsto no inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

Estes os fundamentos, portanto, para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário da Contribuinte quanto à penalidade aplicada em relação aos arquivos digitais correspondentes ao ano-calendário 2007.

Já com respeito aos arquivos de 2008, para além de não se vislumbrar vício na capitulação legal como antes exposto, discorda-se da existência de dúvida quanto à infração cometida em face da apresentação da escrituração contábil digital em 30/06/2009 e do prosseguimento da ação fiscal em 14/02/2011 com a exigência, apenas, de demonstrações financeiras dos anos de 2007 e 2008.

Como bem pontuou a autoridade julgadora de 1ª instância:

A IN RFB nº 787, de 2007, cuidou apenas de eliminar a necessidade de apresentação em duplicidade das informações que estivessem comprovadamente inseridas na ECD.

Portanto, mesmo após a instituição da ECD, persistiu a obrigatoriedade de manter à disposição da RFB os demais arquivos digitais e sistemas padronizados previstos no § 1º do artigo 1º do ADE COFIS nº 15, de 2001.

Assim é que, diferentemente do que interpretou a contribuinte, a dispensa da apresentação dos arquivos contábeis a que aludiu a autoridade fiscal na intimação de fls. 12/14, abarcou apenas aqueles arquivos gerados de maneira digital cujas informações tivessem sido incluídas nos livros da ECD. Manteve-se, contudo, a obrigatoriedade de apresentar os demais documentos exigidos, como os arquivos digitais de folha de pagamento, notas fiscais e relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, visto que tais informações não estavam inseridas nos arquivos contábeis transmitidos por meio da ECD.

De fato, a intimação de e-fls. 12/14 está dividida nos itens 1 a 7, e a dispensa em razão da apresentação da Escrituração Contábil Digital está consignada, apenas, no item 1, referente às *informações contábeis*. As informações referentes às notas fiscais, folhas de pagamento e relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, descritas nos itens 2 a 4, claramente deveriam ser apresentadas ainda que apresentada Escrituração Contábil Digital. E esta circunstância foi devidamente descrita no Termo de Verificação Fiscal:

7. Os arquivos eletrônicos, objeto das intimações, referem-se aos anos-calendário de 2007 e 2008. Com relação ao exercício de 2008, caso o contribuinte estivesse obrigado a apresentar a escrituração contábil digital, conforme artigo 3º, I, da IN RFB no 787/2007, com redação dada pela IN RFB no 926/2009, ficaria dispensado da entrega dos arquivos contábeis nos moldes da intimação referente ao ano calendário 2008, entretanto, essa situação não afeta o valor da multa, **já que o titular da obrigação acessória não entregou os demais arquivos objeto da presente autuação**, os quais referiam-se aos anos de 2007 e 2008. *(destacou-se)*

Por fim, não se vislumbra na legislação qualquer demanda de reintimação para caracterização da inobservância a prazo que resulta na penalidade prevista no art. 12, inciso III da Lei nº 8.218/91. Promovida a intimação para coleta de dados, e não alcançando sucesso em sua demanda, a autoridade fiscal somente requereu, posteriormente, as demonstrações financeiras com vistas a aferir a compatibilidade mínima da apuração contábil com as bases tributáveis informadas em DIPJ, e encerrou o procedimento fiscal exigindo, apenas, a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória imposta aos sujeitos passivos alcançados pelo art. 11 da Lei nº 8.218/91. Inócua, assim, a alegação de que a conduta não resultou em prejuízo material à arrecadação dos tributos devidos: a multa aplicada não decorre da falta de recolhimento de tributos, mas sim da inobservância de obrigação acessória.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário em relação à multa referente ao ano-calendário de 2008.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa