



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

Processo nº 10707.000598/2010-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.867 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrente MOBILITA LICENCIAMENTO DE MARCAS E PATENTES - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

PENALIDADE. DIVERSIDADE DE CONDUTAS. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL.

Na circunstância em que são detectadas diversidades de condutas, isoladamente passíveis de aplicação de sanção específica, mas que, consideradas conjuntamente, não se identifica previsão na lei acerca da penalidade a ser aplicada, resta evidenciada situação capaz de atrair a interpretação mais favorável a que faz referência o art. 112 do Código Tributário Nacional. No caso vertente, a penalidade aplicada revela-se ainda mais insubsistente quando se constata que, diante de identidade de fatos e período retratados em feitos administrativos segregados, as mesmas autoridades fiscais concluíram por capitulação legal distinta. Neste, aplicaram a sanção mais severa, no outro, a mais branda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Luís Tadeu Matosinho

Processo nº 10707.000598/2010-13
Acórdão n.º **1301-001.867**

S1-C3T1
Fl. 289

Machado (suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

CÓPIA

Relatório

MOBILITA LICENCIAMENTO DE MARCAS E PATENTES - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, que manteve, na íntegra, o lançamento tributário efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência de MULTA REGULAMENTAR, formalizada em virtude da falta e/ou atraso na entrega de arquivos magnéticos.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 178/185), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, apesar de ter prestado os esclarecimentos solicitados e de ter apresentado documentação de suporte, ainda que de forma diversa da exigida, a Fiscalização entendeu por bem promover a autuação;

- que a Fiscalização, no processo nº 10707.001069/2009-01, relativo ao ano-calendário de 2004, para os mesmos fatos, aplicou penalidade diversa, com capitulação legal menos gravosa, o que ensejaria a nulidade do lançamento;

- que a simples divergência de *layout* dos arquivos em relação aos padrões estabelecidos pela legislação vigente não seria razão apta a invocar a aplicação de penalidade por vício de forma, devendo a Fiscalização demonstrar a inconsistência da documentação para justificar a autuação.

A já citada 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 12-35.196, de 18 de janeiro de 2011, pela procedência do lançamento.

O referido julgado restou assim ementado:

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVO MAGNÉTICO.

A falta de apresentação de arquivo magnético enseja a aplicação de multa.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 212/221, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, sustentou:

- que o auto de infração foi lavrado para exigir multa referente a não apresentação de arquivos magnéticos e é oriundo do mesmo Mandado de Procedimento Fiscal ("MPF") que gerou a autuação do Processo Administrativo 10707.001069/2009-01, relativo especificamente ao ano-calendário de 2004;

- que os casos tiveram rigorosamente a mesma descrição de fatos, conforme se pode depreender dos Termos de Verificação Fiscal anexos a ambas as autuações;

- que, não obstante os fatos antes elencados, a Fiscalização logrou aplicar penalidades diferentes a fatos idênticos, conforme amplamente debatido na peça impugnatória, incorrendo em majoração da penalidade no AUTO que ora se combate, em notório descompasso com o art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN);

- que a decisão recorrida afirma que os fatos do ano-calendário 2004 ensejam a aplicação do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.218/1991 (erro na forma de apresentação dos arquivos), enquanto aos colacionados nestes autos atribuíram a disciplina do inciso III (ausência de apresentação), percebendo-se, assim, que, embora ela tenha anexado o Termo de Verificação Fiscal do processo nº 10707.001069/2009-01 na sua peça impugnatória, este documento foi ignorado pelo julgador;

- que a simples leitura permite concluir que as condutas adotadas por ela para o ano-calendário de 2004 foram exatamente as mesmas praticadas para os demais anos;

- que em momento algum pretendeu emprestar efeito vinculante às decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, entretanto, é cediço que a jurisprudência é fonte do direito e serve de elemento norteador dos jurisdicionados, de modo que vários são os instrumentos criados com o fito de uniformizar os julgados dos tribunais jurisdicionais e administrativos;

- que, tratando-se de fato idêntico, não apenas em razão da necessidade de cominação da penalidade menos gravosa ao contribuinte (conforme muito bem descrito pela Fiscalização no Termo de Verificação anexo ao Processo n.º 10707.001069/2009-01, referente ao ano-calendário de 2004), mas também em respeito ao princípio da segurança jurídica, não surpresa e proteção à confiança legítima do contribuinte, é imperativo que se declare a nulidade do auto de infração por violação ao disposto no artigo 112 do CTN;

- que foi penalizada pela suposta não apresentação dos arquivos magnéticos para, em seguida, no mesmo Termo de Verificação Fiscal, tratar-se das inconsistências dos documentos apresentados;

- que o auto de infração “constitui lançamento arbitrário”, com turva fundamentação legal, contrariando, por óbvio, os princípios da ampla defesa e do contraditório, constitucionalmente garantidos;

- que, para legitimar a aplicação de penalidade, necessário seria que a Fiscalização apontasse as supostas inconsistências da documentação apresentada.

Em uma primeira apreciação, a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, em sessão realizada em 16 de janeiro de 2012, resolveu converter o julgamento em diligência para que o processo nº 10707.001069/2009-01 fosse apensado ao presente, para fins de apreciação conjunta (Resolução nº 1302-000.137).

Em atendimento, a 4ª Câmara desta 1ª Seção proferiu despacho nos autos do processo nº 10707.001069/2009-01 (fls. 327), do qual transcrevo os seguintes fragmentos:

Nos presentes autos foi proferido o Acórdão nº 1402-00.975, de 10.04.2012. Notificado, o Sujeito Passivo interpôs recurso especial em 28.06.2012, alegando divergência jurisprudencial em relação a decisão proferida.

Processo nº 10707.000598/2010-13
Acórdão n.º **1301-001.867**

S1-C3T1
Fl. 292

Na oportunidade em que foi analisado o presente processo, todavia, ainda não havia sido cumprida a Resolução 1302-000.137, de 16.01.2012, exarada no processo nº 10707.000598/2010-13 com a finalidade de juntada dos autos para julgamento em conjunto. Por essa razão, o processo em apenso encontra-se pendente de exame do recuso voluntário (§ 7º do art. 49 do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Em assim sucedendo, proponho que os presentes autos sejam encaminhados a 2ª TO/3ª Câmara/1ª SEJUL que proferiu originalmente a Resolução 1302-000.137, de 16.01.2012, para julgamento do recuso voluntário oposto no processo apenso nº 10707.000598/2010-13.

Acolhendo a proposição, o Presidente da 4ª Câmara desta 1ª Seção determinou que o referido processo nº 10707.001069/2009-01 fosse encaminhado a esta 3ª Câmara.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigência de MULTA REGULAMENTAR, formalizada ao amparo das disposições dos arts. 11 e 12 (inciso III) da Lei nº 8.218, de 1991, abaixo reproduzidos.

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.

§ 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.

§ 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.

§ 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.

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

...

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 09/13), os responsáveis pela aplicação da sanção consignaram:

Dos Fatos

O contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos digitais de sua contabilidade referentes aos anos-calendário 2004 a 2008 em conformidade com a Instrução Normativa SRF 86/2001, ressaltando-se o disposto na IN RFB 787/2007 e

na IN RFB 825/2009 quanto ao último ano-calendário (2008), por meio do Termo de Início de Fiscalização recebido em 13/03/2009, conforme ciência pessoal dada a Sra. Ana Paula Flores Marotte, CPF 035.858.617-84, representante legal da empresa em epígrafe. Foram concedidos 20 (vinte) dias de prazo para atendimento, conforme prevê o artigo 2º do referido diploma infralegal, vencendo o prazo em 06 de abril de 2009;

No dia 02 de abril de 2009, a representante legal solicitou prorrogação por mais 20 (vinte) dias para a entrega dos arquivos. Tal pedido foi aceito, passando o prazo a vencer em 22 de abril de 2009;

Em documento datado de 22 de abril de 2009, a contribuinte apresentou 08 (oito) discos ópticos em que afirmava haver os arquivos digitais referentes às notas fiscais de emissão própria, às notas fiscais de emissão de terceiros, bem como às folhas de pagamento e cadastro de empregados no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007. Ainda, informa que os demais arquivos solicitados não estariam sendo entregues na ocasião, pois se encontravam sob análise técnica externa, por tal motivo solicita prorrogação por mais 20 (vinte) dias para atendimento do pleito;

No dia 28 de julho de 2009 foi enviado Termo de Intimação Fiscal, recebido em 31 de julho de 2009, conforme Aviso de Recebimento RO743308915BR, por meio do qual se solicitou a entrega dos arquivos magnéticos contábeis referentes ao ano-calendário de 2008, uma vez que ainda estavam pendentes, conforme análise efetuada por esta Divisão de Fiscalização;

No dia 26 de agosto de 2009 foi enviado Termo de Intimação Fiscal, recebido em 31 de agosto de 2009, conforme Aviso de Recebimento RK054960160BR, por meio do qual a empresa foi cientificada de que os arquivos constantes da mídia fornecida não obedeceram à nomenclatura determinada, ou seja, impedindo o Fisco de determinar qual arquivo se refere a qual tabela do ADE COFIS 15/2001, Logo, ocorreu a infringência do inciso I do artigo 12 da Lei 8.218/91.

Não foram recebidos por esta fiscalização os arquivos na forma disposta na legislação de regência e consubstanciada na intimação. Por isso, referente ao ano-calendário de 2004, o contribuinte foi autuado, com base inciso I do artigo 12 da Lei 8.218/91, conforme processo de número 10707.001069/2009-01.

Foi enviado ao contribuinte Termo de Intimação Fiscal datado de 05/10/2009 (recebido em 07/10/2009, Aviso de Recebimento RK054959351BR) por meio do qual o contribuinte foi novamente intimado a sanar as inconsistências encontradas, em relação aos arquivos digitais, dos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, conforme explicado no termo. Concedeu-se novamente prazo de 10 (dez) dias.

Nesta ocasião comunicaram-se as seguintes inconsistências:

1. O campo "Código do Participante", do item 4.2.1 do ADE COFIS 15/2001, foi apresentado com conteúdo que não coincide com o conteúdo do campo "Código do Participante" do item 4.9.1 (Arquivo de Cadastro de Pessoas Jurídicas). O intimado pode optar por ou utilizar um código interno da empresa, ou o CNPJ/CPF, porém a opção deve ser igual em ambas as tabelas dos itens 4.2.1 e 4.9.1 do ADE COFIS 15/2001;

2. Foi somente fornecido o Arquivo mestre de mercadorias/serviços (item 4.3.1 do ADE COFIS 15/2001), sem o respectivo Arquivo de itens de mercadorias/serviços (item 4.3.2 do ADE COFIS 15/2001);

3. Foi somente fornecido o Arquivo mestre de mercadorias/serviços (item 4.3.3 do ADE COFIS 15/2001), som o respectivo Arquivo de itens de mercadorias/serviços (item 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001);

4. Foram enviados arquivos “pdf” com formatação, tabelas, etc, não seguindo em nenhum momento a forma dos itens 4.8.1, 4.8.2 e 4.9.6 do ADE COFIS 15/2001.

Considerando o disposto, foi lavrado Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 16/12/2009 (ciência pessoal ao representante legal em 17/12/2009) do qual se serviu o Fisco para intimar o contribuinte a contestar as conclusões esposadas acima no prazo de 05 (cinco) dias, ressalvando-se que não se tratava de concessão de novo prazo para fornecimento dos arquivos digitais. Não houve contestação pelo contribuinte das informações alegadas.

Na mesma data, o contribuinte apresenta documento alegando a impossibilidade de entrega do Arquivo de itens de mercadorias/serviços emitidas pela Pessoa Jurídica (item 4.3.2 do ADE COFIS 15/2001) e do Arquivo de itens de mercadorias/serviços de terceiros (item 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001). Também foram recebidos por esta fiscalização os arquivos de folha de pagamento dos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008.

Da Imputação e do Cálculo da Penalidade Aplicável:

À vista dos fatos retro demonstrados, em que esta Fiscalização ofereceu ao contribuinte todos os meios para atender à determinação disposta nos dispositivos legais e normativos, quer prorrogando os prazos para a entrega dos dados, quer informando as inconsistências formais constantes dos arquivos apresentados, tem-se que a empresa fiscalizada, referente aos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008:

a) Deixou de apresentar os arquivos digitais concernentes às tabelas 4.3.2; 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001;

O procedimento da fiscalizada, elencado nos itens acima, inviabiliza a auditoria fiscal com base nos meios magnéticos, especialmente a auditoria de estoques, de clientes e fornecedores, de custo das mercadorias vendidas. Embora o contribuinte esteja obrigado, por disposição legal e normativa, a disponibilizar para a Autoridade Administrativa Tributária os arquivos digitais e sistemas.

A fiscalizada, ao não apresentar os arquivos requisitados pela Fiscalização, requisição esta embasada no mesmo ADE COFIS 015/2001, infringiu o inciso III do artigo 12 da Lei 8.218/91. Este inciso prevê a 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, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Desse dispositivo, infere-se que o maior atraso passível de punição é de 50 (cinquenta) dias.

A última prorrogação de prazo de fornecimento dos arquivos digitais foi efetivada por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 05/10/2009 (recebido em 07/10/2009, Aviso de Recebimento RK054959351BR), onde se concedeu mais 10(dez) dias, conforme se depreende da descrição dos fatos acima. Portanto, o contribuinte atrasou em mais de 50 (cinquenta) dias a entrega dos arquivos digitais referentes às suas notas fiscais (tabelas de itens referentes às emissões próprias e de terceiros), e será então aplicada a multa com alíquota máxima possível de 1% sobre a receita bruta.

Em relação aos anos-calendários de 2005, 2006, 2007 e 2008, segue tabela em R\$ com a receita bruta, conforme dados extraídos da Ficha 06A da Declaração de Informações Econômico-Sociais (sic) (DIPJ), e a respectiva multa de 1%:

...

Apreciando impugnação interposta pela contribuinte, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro proferiu decisão mantendo a multa aplicada. Para tanto, serviu-se dos seguintes fundamentos:

- i) inocorrência de irregularidade, incorreção ou omissão no auto de infração lavrado;
- ii) ausência de força vinculante da jurisprudência;
- iii) caracterização de falta de apresentação dos arquivos digitais requisitados (e não de divergência de *layout*, como alegado pela contribuinte autuada);
- iv) natureza objetiva da penalidade aplicada.

Em sede de recurso, a contribuinte sustenta, essencialmente, que, ao caso, seriam aplicáveis as disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional, pois, para o ano-calendário de 2004, cuja situação fática, para ela, seria exatamente igual a detectada para os anos subseqüentes, foi aplicada penalidade de menos gravosa.

Nos termos em que foi registrado no Termo de Verificação Fiscal, a aplicação da penalidade foi consubstanciada na FALTA DE APRESENTAÇÃO dos arquivos digitais referentes às NOTAS FISCAIS DE SAÍDA e às NOTAS FISCAIS DE ENTRADA (itens 4.3.2 e 4.3.4 do ADE COFIS nº 15, de 2001).

Observo, contudo, que na correspondência de 22 de abril de 2009 (fls. 18) a contribuinte informou que estaria apresentando, entre outros elementos, os arquivos relativos às notas fiscais de emissão própria e de terceiros do período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007.

Noto, ainda, que no Termo de Intimação Fiscal cientificado à contribuinte em 31 de julho de 2009 (fls. 25/26) resta assinalado de forma expressa que, relativamente à intimação lavrada para apresentação dos arquivos digitais, **“o contribuinte forneceu discos ópticos nos quais esta Divisão de Fiscalização encontrou os referidos arquivos correspondentes aos anos-calendário de 2004 a 2007”**. Diante de tal circunstância, qual seja, entrega de arquivos até 2007, foi a contribuinte intimada a prestar esclarecimentos acerca dos arquivos do ano-calendário de 2008.

Em intimação datada de 26 de agosto de 2009, a Fiscalização assinala:

(1) Foi solicitado ao contribuinte por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 30/06/2009 a apresentação de arquivos digitais referentes à sua contabilidade, conforma definido pela IN SRF 86/2002;

(2) Em petição datada de 19/08/2009, o contribuinte apresentou disco óptico em que se encontram gravados arquivos que supostamente atenderia ao Termo de Intimação Fiscal referenciado acima;

(3) Ocorre que **os arquivos constantes da mídia fornecida não obedeceram à nomenclatura determinada**, fato que impede o Fisco de determinar qual arquivo se refere a qual tabela do ADE COFIS 15/2001.

Considerando que os arquivos já estariam supostamente prontos, considerando que já foi dado o prazo previsto no art.2º da IN SRF 86/2001 e que somente faltaria renomeá-los adequadamente, concede-se o prazo de 5 (cinco) dias para o atendimento completo do Termo de Intimação Fiscal datado de 30/06/2009. Para facilitar o atendimento segue anexo fotocópia simples do referido Termo.

Por meio de Termo de Intimação Fiscal cientificado à contribuinte em 07 de outubro de 2009 (fls. 31/36), relativamente aos arquivos tidos como não apresentados e que serviram de fundamento para lançamento da multa sob apreciação, foi assinalado:

- Arquivos de Notas Fiscais de Emissão Própria (saídas e entradas)

...

Os arquivos fornecidos anteriormente pelo contribuinte apresentavam a(s) seguinte(s) inconsistência(s):

1. Foi somente fornecido o Arquivo mestre de mercadorias/serviços (item 4.3.1 do ADE COFIS 15/2001), sem o respectivo Arquivo de itens de mercadorias/serviços (item 4.3.2 do ADE COFIS 15/2001).

2. Os arquivos não foram validados pelo Sinco.

- Arquivos de Notas Fiscais (entradas) de Emissão de Terceiros

...

Os arquivos fornecidos anteriormente pelo contribuinte apresentavam a(s) seguinte(s) inconsistência(s):

1. Foi somente fornecido o Arquivo mestre de mercadorias/serviços (item 4.3.3 do ADE COFIS 15/2001), sem o respectivo Arquivo de itens de mercadorias/serviços (item 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001).

2. Os arquivos não foram validados pelo Sinco.

Em 17 de dezembro de 2009, a Fiscalização cientificou a contribuinte por meio de TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL do resultado da análise dos elementos que lhe haviam sido apresentados, momento em que apontou as inconsistências detectadas e a falta de entrega dos arquivos digitais justificadora da aplicação da penalidade (fls. 42/44).

Manifestando-se acerca dos arquivos que não foram apresentados, a contribuinte esclareceu à Fiscalização que, apesar de envidar esforços, não havia sido possível localizá-los, e, pelo que havia apurado internamente, tais arquivos haviam sido danificados.

Como já dito, em sua peça recursal a contribuinte traz como argumento básico a alegação de que no processo administrativo nº 10707.001069/2009-01, que tratou da aplicação de penalidade associada a arquivos magnéticos do ano de 2004, o fundamento da autuação foi o inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91, enquanto no presente processo, que cuida de arquivos magnéticos relacionados aos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008, embora a situação

seja absolutamente a mesma, a penalidade foi lastreada no disposto no inciso III do referido artigo.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, sinteticamente, temos o seguinte: por meio de Termo de Início de Fiscalização, a Recorrente foi intimada em 13/03/2009 a apresentar os arquivos digitais de sua contabilidade referentes aos anos de 2004 a 2008; em 22/04/2009, a Recorrente apresentou arquivos digitais relativos aos anos de 2004 a 2007; em 31/07/2009, a Recorrente foi intimada a apresentar os arquivos digitais referentes ao ano de 2008, que estavam pendentes; em 31/08/2009, a Recorrente foi cientificada de que os arquivos digitais encaminhados não obedeceram a nomenclatura determinada, ficando caracterizada, assim, infringência do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91; **na medida em que os arquivos não foram recebidos na forma exigida pela legislação de regência, a Fiscalização autuou a contribuinte, relativamente ao ano de 2004, com fundamento no referido inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91 (processo administrativo nº 10707.001069/2009-01)**; em 07/10/2009, a Recorrente foi novamente intimada a sanar as inconsistências relacionadas aos arquivos digitais dos anos de 2005 a 2008; em 16/12/2009, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação e Intimação Fiscal, por meio do qual intimou a contribuinte a contestar as conclusões relacionadas às inconsistências identificadas nos arquivos digitais encaminhados; em 17/12/2009, a Recorrente apresenta documento informando não ser possível a entrega do arquivo correspondentes aos itens de mercadorias/serviços emitidas pela Pessoa Jurídica (item 4.3.2 do ADE COFIS 15/2001) e aos itens de mercadorias/serviços de terceiros (item 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001); com base nessa gama de informações, a Fiscalização concluiu que, relativamente aos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008, a contribuinte **deixou de apresentar os arquivos digitais referentes às tabelas 4.3.2; 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001**, infringindo, assim, o inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

O processo nº 10707.001069/2009-01, apensado ao presente em decorrência da Resolução nº 1302-000.137 da 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, não será objeto de apreciação conjunta com o presente, vez que, por não ter sido cientificada em tempo hábil sobre a Resolução em referência, a 4ª Câmara desta 1ª Seção proferiu, em sessão realizada em 10 de abril de 2012, acórdão nº 1402-00.975, julgando, assim, o recurso voluntário nele interposto.

Não obstante, perscrutando os autos do citado processo nº 10707.001069/2009-01, constato, na linha do sustentado pela Recorrente, que o Termo de Verificação Fiscal nele anexado descreve os mesmos fatos que foram retratados no que foi juntado ao presente processo, inclusive no que diz respeito aos Termos de Intimação lavrados. Contudo, no item denominado DA IMPUTAÇÃO E DO CÁLCULO DA PENALIDADE APLICÁVEL, consigna, *in verbis*:

À vista dos fatos retro demonstrados, em que esta Fiscalização ofereceu ao contribuinte todos os meios para atender à determinação disposta nos dispositivos legais e normativos, quer prorrogando os prazos para a entrega dos dados, quer informando as inconsistências formais constantes dos arquivos apresentados, tem-se que a empresa fiscalizada:

a) Apresentou os arquivos 4.8.1, 4.8.2 e 4.9.6 requisitados por esta Fiscalização sem a observância da forma disposta no artigo 12 da Lei 8.218/91, Instrução Normativa SRF 086/2001 e ADE COFIS 15/2001;

b) Deixou de apresentar os arquivos digitais concernentes às tabelas 4.3.2; 4.3.4; do ADE COFIS 15/2001;

O procedimento da fiscalizada, elencado nos itens acima, inviabiliza a auditoria fiscal com base nos meios magnéticos, embora esteja obrigada, por disposição legal e normativa, a disponibilizar para a Autoridade Administrativa Tributária os arquivos digitais e sistemas.

A fiscalizada, ao apresentar arquivos e registros sem obedecer à forma disposta no ADE COFIS 015/2001 infringiu o inciso I do artigo 12 da Lei 8.218/91, que prevê a multa de meio por cento, incidente sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período.

A fiscalizada, ao não apresentar os arquivos requisitados pela Fiscalização, requisição esta embasada no mesmo ADE COFIS 015/2001, infringiu o inciso III do artigo 12 da Lei 8.218/91, que prevê a 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, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Desse dispositivo, infere-se que o maior atraso passível de punição é de 50 (cinquenta) dias.

Considerando que a última prorrogação de prazo de fornecimento dos arquivos digitais foi efetivada por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 05/10/2009 (recebido em 07/10/2009, Aviso de Recebimento RK054959351BR), onde se concedeu mais 10 (dez) dias, conforme se depreende da descrição dos fatos acima, o contribuinte atrasou em mais de 50 (cinquenta) dias a entrega dos arquivos digitais referentes às suas notas fiscais (tabelas de itens referentes às emissões próprias e de terceiros).

Da análise combinada dos fatos e dos atos praticados pela fiscalizada, tem-se que ocorreu a infringência dos incisos I e III do artigo 12 da Lei 8.218/91, inferindo-se que haveria aplicação cumulativa das penalidades de meio por cento, na dicção do inciso I, e de um por cento, na forma do inciso III, atingindo o percentual de um e meio por cento incidente sobre a Receita Bruta do período considerado que, no caso, restringe-se ao ano calendário de 2.004.

Não obstante essa constatação inicial, não há qualquer dispositivo legal ou normativo que defina de modo claro que deva ser aplicada a cumulatividade das penalidades que ora estamos a imputar à fiscalizada.

Restou demonstrado que a capitulação legal dos fatos é inequívoca, diante do conteúdo probatório acostado a estes autos.

No que tange à autoria, imputabilidade ou punibilidade, também dúvidas não restam que possam trazer qualquer dúvida para esta fiscalização.

Entretanto, quanto à natureza ou extensão dos seus efeitos e à graduação das penalidades, entendemos que, no presente caso, evidencia-se a necessidade de buscar a inteligência do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66, mormente nos incisos II e IV, verbis:

Art.112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - omissis

II - à natureza ou as circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - omissis;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Isto posto, aplicamos o percentual de meio por cento incidente sobre a Receita Bruta Declarada pela fiscalizada no ano calendário de 2.004, sem aplicar a cumulatividade, dos incisos I e III, porquanto a penalidade é aplicada de modo mais favorável ao acusado.

Nota-se, portanto, que as autoridades fiscais (as mesmas, em ambos os processos), no Termo de Verificação Fiscal que integra o presente processo, embora apreciando os mesmos fatos e período alcançados pelo processo administrativo nº 10707.001069/2009-01, limitaram-se a indicar como infração o fato de a contribuinte fiscalizada não apresentar os arquivos digitais concernentes às tabelas 4.3.2; 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001, penalizando-a segundo o disposto no inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91. No referido processo nº 10707.001069/2009-01, diferentemente, apontaram como condutas propulsoras da aplicação da penalidade, tanto a falta de apresentação dos arquivos digitais concernentes às tabelas 4.3.2; 4.3.4 do ADE COFIS 15/2001, como a apresentação de arquivos sem observância da forma prescrita pela legislação de regência, concluindo que, dada a impossibilidade de cumulação de penalidades e diante do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, o correto seria tipificar a conduta na sanção mais branda (inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218/91).

Obviamente, tratando-se dos mesmos fatos e período submetidos ao procedimento fiscal (2004 a 2008), e, não obstante a lavratura de auto de infração relativa ao ano de 2004, não é admissível que a sanção aplicável seja diversa.

Nessa linha, resta evidenciado que a sanção aplicada por meio do presente processo, que teve por base o inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218/91, só guardou compatibilidade com os elementos descritos no Termo de Verificação porque, nele, foi suprimido o fato de a autuada ter apresentados arquivos que não respeitaram a forma preconizada pela legislação, eliminando-se, com isso, a discussão acerca de uma eventual cumulação de penalidades.

No que tange a tal aspecto, qual seja, a cumulação de penalidade em razão da diversidade de condutas (apresentação de arquivos digitais sem observância da forma exigida na legislação e falta de apresentação de alguns arquivos), penso que o critério adotado pelas autoridades fiscais nos autos do processo nº 10707.001069/2009-01 não é digna de reparo, eis que, na ausência de disposição legal expressa acerca do tratamento a ser dispensado em tal circunstância e havendo dúvidas acerca da penalidade aplicável, é forçosa a aplicação do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Neste particular, divirjo do entendimento esposado na decisão de primeiro grau no sentido de que, aqui, não cabe a "*análise do lançamento efetuado através do processo 10707.001069/2009-01, relativo ao ano calendário de 2004*", pois, como já dito, estamos diante de feitos fiscais que tiveram por objeto a mesma pessoa jurídica; alcançaram idêntico período; em que foram apurados os mesmos fatos; e foram levados a efeito pelos mesmos agentes fiscais, não se podendo admitir, a meu ver, que a aplicação da sanção em cada um dos referidos feitos possa ter por lastro capitulação legal distinta.

Processo nº 10707.000598/2010-13
Acórdão n.º **1301-001.867**

S1-C3T1
Fl. 301

Pelas razões expostas, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 2015

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães