



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

Processo n° 10707.000670/2007-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.389 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria MULTA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente LOJAS AMERICANAS S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007

MULTA - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Não pode ser imposta multa punitiva em relação a período em que o sujeito passivo estava desobrigado a cumprir obrigação acessória por força de decisão judicial ainda que tal provimento venha a ser reformado posteriormente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de

Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se “de Auto de Infração lavrado pelo SEMAC — Serviço de Acompanhamento dos Maiores Contribuintes do Rio de Janeiro em 28/05/2007 (fls.04/07), para cobrança de multa regulamentar no valor de R\$ 53.477.206,37 (cinquenta e três milhões, quatrocentos e setenta e sete mil, duzentos e seis reais e trinta e sete centavos) correspondente a 0,02% por dia de atraso sobre a Receita Bruta do contribuinte, decorrente da falta de apresentação de arquivos magnéticos referentes aos anos calendários de 2001 a 2005 no prazo administrativo estipulado pela Secretaria da Receita Federal”.

Referidos autos “decorreram do mandado de procedimento fiscal n° 07.1.90.00-2007-00611-4 expedido pela DEFIC do Rio de Janeiro para que esse órgão fiscalizasse todas as contribuições e tributos federais da Recorrente relativos aos exercícios de 2002 a 2005”.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 08/11), “intimado a apresentar documentos e arquivos magnéticos referentes aos anos-calendário de 2001 a 2005, no prazo de 20 (vinte) dias (prazo que, observe-se, a pedido do interessado, foi sucessivamente prorrogado por vinte e por mais vinte dias), o interessado não apresentou "arquivos essenciais ao trabalho fiscal”.

Os autos foram instruídos com a Petição em Mandado de Segurança (fls.44/56), a decisão liminar concedida (fls.69/70) e as Informações em Mandado de Segurança (fls.71/85 e 93/97).

Em 16/10/2006 a Recorrente apresentou à fiscalização apenas parte dos arquivos magnéticos requeridos, acompanhado de cópia de uma liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança n° 2006.51.01.019728-0, em trâmite perante a 7ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro, que lhe concedia mais 30 (trinta) dias, a contar do dia 16/10/2006, para apresentar o restante dos arquivos magnéticos.

Em 16/11/2006 a Recorrente apresentou o restante dos arquivos magnéticos.

Ressalta-se que “o Auditor Fiscal ao lavrar o presente auto de infração, consignou que este deveria ser lavrado para se evitar a decadência, mas que deveria ficar com sua exigibilidade suspensa em respeito à medida liminar exarada nos autos, ate a decisão final de mérito”.

Ciente da autuação fiscal, o interessado apresentou **IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA** em 25/06/2007 (fls. 105/124), na qual alegou:

1. DOS EFEITOS DA MEDIDA LIMINAR — NÃO INCIDÊNCIA DE MULTA ANTE O CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NO SEU PRAZO DE VIGÊNCIA — CARÁTER SATISFATIVO DA LIMINAR NO CASO EM EXAME: Afirma que “a multa pelo atraso na entrega dos arquivos magnéticos possui

- natureza de multa moratória, porquanto se fundamenta, única e exclusivamente, no atraso no cumprimento da obrigação acessória prevista em lei, sendo inclusive, calculada tendo por base os dias do suposto atraso no cumprimento da exigência fiscal. Deve sofrer o exato tratamento dispensado por lei à multa de mora pela legislação no caso de concessão de medida liminar, qual seja, "INTERROMPER" a sua incidência enquanto durarem os efeitos da liminar concedida”.
2. DA FLAGRANTE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA VEDAÇÃO AO CONFISCO E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA: Afirma que “ desde o dia 16.11.06 todos os arquivos magnéticos estão em poder da Autoridade Fiscal que, até o presente momento, não efetuou a análise, ainda que parcial, dos mesmos. Ora, se o dano ocasionado pelo atraso na entrega dos arquivos por 30 (trinta) dias é tão relevante a justificar a imposição de multa de quase R\$ 54 milhões de reais, cabe indagar, respeitosamente, a razão pela qual os arquivos em comento não foram analisados até o presente momento. Desta forma, resta claro que o atraso de 30 (trinta) dias, devidamente suportado por medida liminar em mandado de segurança, não ensejou qualquer lesão ao Fisco uma vez que os arquivos foram devidamente entregues A autoridade Fiscal, podendo a mesma proceder aos exames e análises que julgar necessário, sendo absolutamente desproporcional a punição, que chega as raias do imperialismo”.
 3. Alega que “a multa é absurdamente vultosa e desproporcional em face da ínfima ou desprezível gravidade da falta cometida, guardando cunho confiscatório, além de ter ficado claro (quando o atuante revela textualmente que, em 28.05.2007, os documentos apresentados ainda estavam pendentes de verificação) que não houve qualquer lesão ao procedimento fiscalizatório intentado pela Administração Fazendária”. “E que a cobrança da multa viola a sua verdadeira capacidade contributiva, excede a razoabilidade e afeta fonte produtora da sociedade”.
 4. Requereu o cancelamento do auto de infração.

O Acórdão ora Recorrido (12-16.730 - 3a Turma da DRJ/RJOI) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Ano-calendário: 2007. **CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL.**

A propositura de ação judicial, versando sobre a mesma matéria de direito, objeto de impugnação, implica renúncia ao processo na esfera administrativa.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FALTA OU ATRASO NA APRESENTAÇÃO. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTA.

É inaplicável o art.63, e parágrafos, da Lei 9.430, de 1996, a casos de lançamento de multa por falta e/ou atraso na apresentação de arquivo magnético.

Lançamento Procedente.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “o art.63 só tem aplicação naqueles casos em que a suspensão da exigibilidade do débito ocorreu antes do início de qualquer procedimento de ofício, o que não se verificou no caso, dado que a medida liminar foi concedida após 15.08.2006, data em que, segundo o Relatório Fiscal, às fls.8, o interessado tomara ciência da intimação fiscal para a apresentação de documentos e arquivos magnéticos. Ademais disso, o fato de a autoridade lançadora ter observado, à época da lavratura do Auto, que o "conteúdo dos arquivos encontra-se pendente de verificação pelo Serviço de Acompanhamento aos Maiores Contribuintes — Semac permite, quando muito, afirmar-se que a verificação naqueles arquivos ainda não havia sido concluída”.

Entendeu ainda, “haver concomitância entre o presente processo administrativo e o mandado de segurança nº 2006.51.01.19728-0, impetrado pela Recorrente para afastar a incidência de multa, imposta pela fiscalização pela não apresentação das exigências fiscais no dia 16/10/2006, bem como, para dilação do referido prazo por mais 30 (trinta) dias. Verificou que atualmente o mandado de segurança encontra-se em fase de julgamento do recurso de apelação interposto pela Recorrente em face da r. sentença desfavorável proferida em 28/06/2007 que entendeu que o prazo de 60 (sessenta) dias deferido pela fiscalização era suficiente para a Recorrente entregar todos os arquivos magnéticos”.

Afirmou que “em face do ajuizamento de medida judicial com igual objeto deste processo administrativo, não se deve conhecer do mérito do lançamento, por isso, julgou improcedente a impugnação apresentada”.

Ciente da decisão do Acórdão em 19/12/2007 (fls.240) que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 16/01/2008 - (fls.243/265), trazendo em seu bojo as mesmas razões de direito trazidas em sede de impugnação administrativa, aduzindo que a entrega dos arquivos magnéticos não é abordada no mandado de segurança.

Às fls. 270/275 dos autos – **Acórdão de nº 1101-00.063 — da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF**, que negou provimento ao Recurso Voluntário interposto diante da concomitância da ação judicial versando sobre a mesma matéria de direito, objeto da impugnação, o que resulta em renúncia ao processo na esfera administrativa.

Ciente da decisão que negou provimento ao Recurso Voluntário, o contribuinte opõe **Embargos de Declaração** (fls. 280/289), trazendo as seguintes razões:

1. DAS OMISSÕES CONSTANTES NO V. ACÓRDÃO ORA EMBARGADO EM RELAÇÃO AO CARÁTER SATISFATIVO DA MEDIDA LIMINAR CONCEDIDA NOS AUTOS DO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 2006.51.01.019728-0 E A INEXISTÊNCIA DE MORA/INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A COMINAÇÃO DA MULTA OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO ORA QUESTIONADO: Diz “que não há como se admitir a aplicação da multa de aproximadamente R\$ 54 milhões sob a alegação de que ela não cumpriu o prazo definido pela fiscalização para a entrega dos

arquivos magnéticos, eis que, no presente caso, havia decisão judicial válida a autorizando a entregar os informes eletrônicos no prazo prorrogado de 30 dias (16.11.2006)”.

2. DA OMISSÃO QUANTO AO ASPECTO QUANTITATIVO (VALOR) DA MULTA E A VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA RAZOABILIDADE: Afirma que “independentemente da decisão final transitada em julgado nos autos do processo judicial, restará pendente de julgamento a legitimidade da cobrança da multa pelo fato de seu valor ser extremamente elevado, o qual atento contra os princípios da vedação ao confisco, da capacidade contributiva e da razoabilidade (proporcionalidade). Isto porque, no referido Mandado de Segurança se questiona apenas o direito da Embargante à prorrogação do prazo para a entrega dos arquivos magnéticos, haja vista que o prazo concedido pela fiscalização era insuficiente, além de desproporcional e atentatório à razoabilidade (na medida em que para atender a intimação da fiscalização, levando em consideração que a Embargante possui 211 estabelecimentos, mais de 50.000 itens de mercadorias comercializadas e aproximadamente 4.000 fornecedores, era necessário processar mais de 800 milhões de registros, para gerar aproximadamente 45 mil arquivos)”.
3. Requereu o acolhimento dos embargos de declaração.

Através do Acórdão nº 1101.008 a 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Rejeitou os Embargos de Declaração opostos, por considerar que “é vedado aos órgãos administrativos deixar de aplicar normas, e suas penalidades, com base em fundamentos de violação a dispositivos ou princípios constitucionais, diante da atividade vinculada do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, do art. 62 do RICARF e da Súmula n. 02 do CARF e, a despeito dos argumentos suscitados nos aclaratórios, mantém-se sólida a premissa do v. acórdão embargado quanto à concomitância entre o pedido do Mandado de Segurança e este processo administrativo, no que se refere à dilação do prazo para cumprimento da obrigação acessória para além daquele determinado pela Fiscalização, o que é óbice intransponível à análise de quaisquer questões envolvendo o tema, nos termos da Súmula n. 01 do CARF”.

Às fls. 379/411 dos autos – **Recurso Especial** interposto pelo contribuinte, pleiteando-se, resumidamente, "o reconhecimento da inexistência de renúncia à esfera administrativa, afastando-se a concomitância, para se analisar o mérito relativo à impossibilidade de aplicação da multa dos artigos 11 e 12, III da Lei n. 8.212/91, ou subsidiariamente, a nulidade do acórdão recorrido e a devolução dos autos para produção de nova decisão que abordasse o tem específico da penalidade”.

Às fls. 442/447 – **Contrarrazões da Fazenda Nacional** ao Recurso Especial, alegando que “é sabido que a propositura de ação judicial com o mesmo objeto importa renúncia às instâncias administrativas. Por isso, revela-se inviável a discussão em paralelo no âmbito administrativo, tendo em vista que deverá prevalecer, até por força do que dispõe o inciso XXXV do artigo 5º da Constituição da República, a decisão final a ser tomada no processo judicial.”.

O Recurso Especial interposto foi conhecido e não provido, tendo em vista “o pedido do contribuinte no mandado de segurança impetrado no sentido de não lançar a multa isolada objeto dos presentes autos” – (fls. 469/4470). O **Acórdão nº 9101-002.585 – 1ª Turma**, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Anocalendário:2007

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Súmula nº 1 do CARF.

Inconformado com a decisão supra, o contribuinte opõe **Embargos de Declaração**, trazendo as seguintes razões:

1. DA OMISSÃO QUANTO A ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS (CAUSAS DE PEDIR) PARA CANCELAMENTO/REDUÇÃO DA MULTA EM ESFERA ADMINISTRATIVA, NUNCA ENFRENTADOS EM ESFERA JUDICIAL — INEXISTÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA -IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA : Afirma que “o direito pleiteado no mandado de segurança consistia apenas na concessão de PRAZO MAIOR (apenas mais 30 dias) para entrega dos arquivos magnéticos solicitados, de modo a afastar a caracterização da mora e, conseqüentemente, eventual imposição de multa. Não há, naqueles autos, qualquer discussão acerca da ilegitimidade da multa, até porque a mesma ainda não havia sequer sido aplicada! Enquanto isso, o direito pleiteado no presente processo administrativo consiste no cancelamento/redução da multa aplicada, haja vista sua ilegitimidade, seja porque inexiste atraso da parte no cumprimento da obrigação, seja porque a multa é absurda, e fere os Princípios do Não Confisco, Capacidade Contributiva, Razoabilidade e Proporcionalidade”.
2. E que, “exatamente em razão da análise de todos os aspectos de ambos os processos (judicial e administrativo), e com base no entendimento da própria Receita Federal do Brasil acerca dos elementos para caracterização da concomitância entre processos judicial e administrativo, é que o julgamento não foi unânime, tendo a I. Conselheira Relatora, Daniele Souto Rodrigues Amadio, afastado corretamente a concomitância e dado provimento ao Recurso Especial para devolução dos autos à instância a quo, para julgamento do mérito do recurso voluntário”.
3. DAS CONTRADIÇÕES DO ACÓRDÃO NA APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº1, DO CARF: Diz que “com relação ao que deve ser

considerado como "mesmo objeto", cumpre novamente reforçar que a própria Receita Federal do Brasil aclara, no Parecer Normativo nº 07/2014 (acima reproduzido) que "a expressão "mesmo objeto" diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, Quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido. Nesta linha, a Súmula nº 01 do CARF se aplica ao processo como um todo quando os processos judicial e administrativo possuem o mesmo pedido E causa de pedir (O QUE NÃO É O CASO), dispondo, ainda, ser cabível a apreciação, pelo julgador administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial, o que não foi feito no caso. Nesse sentido, o voto vencedor deixa clara a intenção da ora Embargante, ao trazer à baila o pedido constante no referido Mandado de Segurança”.

4. Requereu o acolhimento dos Embargos opostos para que “seja afastada a concomitância entre o presente feito e o Mandado de Segurança nº 0019728-48.2006.4.02.5101, garantindo o direito da Embargante de ter o questionamento da multa em si analisado em esfera administrativa”.

Às fls. 533/543 dos autos – **Acórdão da 1ª Turma/CSRF que rejeitou os embargos de declaração opostos**, ao considerar que “a argumentação desenvolvida pela embargante não demonstra, de forma objetiva, nenhuma contradição desta natureza, pois a decisão proferida, de negar provimento ao recurso, encontra-se em consonância com a fundamentação nela exposta com vistas à demonstração da existência de concomitância entre os processos administrativo e judicial e que a suposta “contradição” apontada consiste em mera divergência entre o entendimento manifestado no voto vencedor e o entendimento da própria embargante acerca da “essência e substância” das causas de pedir e do pedido do mandado de segurança, e não em contradição de qualquer espécie”.

Às fls. 565/594 dos autos – **cópia dos autos do Mandado de Segurança** impetrado pelo contribuinte tendo em vista a decisão proferida pela 1ª Turma da CARF (acórdão nº 9101-002-585) de negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte (fls. 379/411).

Às fls. 596 – **Cópia do Despacho judicial** do Mandado de Segurança impetrado.

Às fls. 599 – **Despacho- de encaminhamento dos autos para o CARF para cumprimento de decisão judicial**, “tendo em vista que foi deferido liminar para suspender o Acórdão 9101-002.585, e determinar o retorno do presente processo à 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, para que seja analisado o mérito recursal”.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Como acima relatado, o presente julgamento decorre de determinação judicial, via liminar, para que esta TO proceda ao julgamento do mérito recursal. Isto porque, durante todo o curso do processo administrativo fiscal, os órgãos julgadores entenderem restar aplicável ao caso a Súmula 01 do CARF, em razão do Mandado de Segurança nº 2006.51.01.019728-0, que por via liminar garantiu ao contribuinte prazo adicional de 30 dias para entrega dos arquivos magnéticos.

Para fins de prevenção de decadência, tendo em vista que a medida liminar poderia perder validade, o agente autuante procedeu ao presente lançamento, relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória dos exatos 30 dias fixados na medida liminar.

Antes de adentrar ao mérito, em atenção à determinação judicial, ressalto que a segurança pleiteada no referido mandado de segurança foi denegada. Outrossim, através de consulta processual realizada perante o TRF da 2a. Região, também verifico que o Apelo da contribuinte não foi provido, assim como os seus Recursos Especial e Extraordinário não foram admitidos, tendo o processo baixa definitiva ao juízo de origem determinada em 09/11/2017

Assim, o ponto central do mérito recursal reside no fundamento relativo aos efeitos da medida liminar que deferiu o prazo adicional de 30 dias para entrega dos arquivos magnéticos. Segundo o recorrente, a referida medida liminar possuía natureza satisfativa, defendendo ter adimplido a obrigação dentro do prazo que lhe foi conferido.

Defende ainda a aplicação do § 2, art. 63 da Lei n. 9.430/96, fundamento que, desde já deixo de acolher, vez que o referido dispositivo se aplica apenas à obrigação principal, e garante a interrupção da multa de mora desde a concessão da liminar até 30 dias após a data da publicação da decisão que considerar devido o **tributo ou contribuição**. Ademais, tal argumento do contribuinte é, no mínimo, contraditório, uma vez que tal dispositivo se aplica tão somente a situações de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, o que certamente não é o caso.

Por sua vez, no que se refere aos efeitos da liminar, ressalto que apesar de o Acórdão n. 1402-00.261 em decisão por maioria de votos, ter acolhido alegação semelhante do contribuinte não tem o condão de vincular o juízo deste relator ou desta TO.

Assim, como os precedentes judiciais não possuem o mesmo condão. Mesmo assim, cumpre dizer que, quanto aos precedentes judiciais trazidos aos autos e citados em memoriais, entendo que os mesmos se referem a hipótese diversa, isso porque em sentença foi reconhecida a perda do objeto em razão do provimento liminar ter satisfeito a pretensão.

No caso presente não foi o que ocorreu, isto porque, na inicial do *mandamus* a Recorrente buscava também o reconhecimento da impossibilidade de aplicação da presente multa por descumprimento de obrigação acessória. Além do que, a segurança foi posteriormente denegada como acima descrito.

Desta feita, resta saber qual o efeito que essa medida liminar produziu, e se tal efeito mantém validade após a sua revogação.

Entendo que neste particular é claramente aplicável a Súmula 405 do STF, que assim dispõe:

Súmula 405

Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

Como se vê, a referida súmula determina, de forma clara, a aplicação de efeitos *ex tunc* à decisão contrária à liminar anteriormente deferida. Assim, no caso concreto, é como se a liminar jamais tivesse sido deferida, visto que a decisão denegatória de segurança aplica efeitos retroativos.

Nesse sentido também é o julgado abaixo:

"Com efeito, é decorrência natural do regime das medidas cautelares antecipatórias que a sua concessão se cumpra sob risco e responsabilidade de quem as requer, que a sua natureza é precária e que a sua revogação opera automáticos efeitos 'ex tunc'. Em se tratando de mandado de segurança, há até mesmo súmula do STF a respeito (Súmula 405: (...). A matéria tem, atualmente, disciplina legal expressa, aplicável a todas as medidas antecipatórias, sujeitas que estão ao mesmo regime da execução provisória (CPC, art. 273, § 3º). Isso significa que a elas se aplicam as normas do art. 475-O do Código: o seu cumprimento corre por conta e responsabilidade do requerente (inciso I), que, portanto, tem consciência dos riscos inerentes; e, se a decisão for revogada, 'ficam sem efeito', 'restituindo-se as partes ao estado anterior' (inciso II). O mesmo ocorre em relação às medidas cautelares, cuja revogação impõe o retorno das partes ao 'status quo ante', ficando o requerente responsável pelos danos oriundos da indevida execução da medida (art. 811 do CPC)." (RE 608482, Relator Ministro Teori Zavascki, Tribunal Pleno, julgamento em 7.8.2014, DJe de 30.10.2014)

Ademais, o novo CPC também guarda consonância com o referido entendimento vez que garante a responsabilização pelos prejuízos decorrentes da perda de eficácia da tutela de urgência:

Art. 302. Independentemente da reparação por dano processual, a parte responde pelo prejuízo que a efetivação da tutela de urgência causar à parte adversa, se:

I - a sentença lhe for desfavorável;

II - obtida liminarmente a tutela em caráter antecedente, não fornecer os meios necessários para a citação do requerido no prazo de 5 (cinco) dias;

III - ocorrer a cessação da eficácia da medida em qualquer hipótese legal;

Ademais, a multa por descumprimento da obrigação acessória tem o condão de punir o embaraço à fiscalização, como o que ocorreu no caso concreto. Ademais, a manutenção dos arquivos magnéticos é obrigação legal que deve ser cumprida independente da intimação para a sua apresentação, devendo o contribuinte arcar com a responsabilidade decorrente do descumprimento de tal obrigação.

Outrossim, em que pese o alto valor envolvido no presente lançamento, cumpre ressaltar que a penalidade é percentual e proporcional ao porte do contribuinte.

Assim, entendo não assistir razão ao contribuinte quanto a este fundamento.

Ainda, os demais fundamentos de mérito se resumem a questionamentos relativos ao desrespeito de princípios constitucionais, o que, em outras palavras, é um questionamento da própria constitucionalidade da norma tributária.

Nesta esteira, diante da incompetência deste tribunal em se manifestar sobre tais matérias, nos termos do que dispõe a Súmula Carf n. 02, também entendo que não assiste razão ao contribuinte.

Desta feita, pelas razões acima expostas, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado.

Com a devida vênia ao Ilustre Conselheiro Relator, discordamos de sua posição.

A imposição de penalidade sobre conduta albergada por tutela judicial fere de morte diversos postulados jurídicos. Já tivemos oportunidade de enfrentar o tema por ocasião da dissertação de mestrado defendido na Faculdade de Direito da USP. Naquela obra (A Estrutura lógico-formal da sanção pecuniária no direito tributário), assim consignamos:

No tópico precedente, defendemos a posição de que deveres não podem ser afetados definitivamente por decisões judiciais transitórias. O dever de um é o direito de

outrem que não deve ser prejudicado apenas por ser parte passiva processual. É por isso que o tributo, como relação jurídica, não é afetado até o trânsito em julgado de decisão favorável ao sujeito passivo tributário.

Também não há razão para se impedir a fluência de juros e de multa moratória durante o período de vigência de manifestação judicial transitória. Tais encargos apresentam natureza reparadora. Visam ressarcir aquele que deixou de receber o que lhe era devido no tempo estabelecido.

A sanção punitiva, por outra parte, apresenta uma peculiaridade que a diferencia no que diz respeito aos efeitos das decisões transitórias.

Como já foi visto, a sanção punitiva relaciona-se com a norma impositiva no plano da eficácia. A função de uma é reforçar o cumprimento da outra.

Pois bem, se uma norma impositiva é ineficaz por força de uma decisão judicial, ainda que transitória, não há sentido lógico, em razão de sua finalidade pragmática, para desencadear a positivação da norma sancionatória punitiva. Esta existe justamente para reforçar o que está, por ora, obstado.

Nossa posição é similar à de Sacha Calmon Navarro Coelho, como podemos constatar na seguinte passagem: “O que se não pode admitir é receber o litigante benefícios não dispensados aos demais pelo simples fato de estar litigando e, portanto, por estar sujeito às incertezas decorrentes das vicissitudes judiciais. Admitimos, contudo, como medida salutar, a inexigibilidade das penalidades durante o período de suspensão liminar, porque incentiva a jurisdição das liberdades¹”.

Nada obstante, além de não comungamos exatamente de seus fundamentos, precisamos discorrer sobre algumas outras sutilezas.

A jurisdição de liberdades ou de quaisquer outros direitos não deve ser incentivada. Basta-lhes a garantia. Se alguém pudesse ser punido por ter cumprido os precisos termos de uma determinação judicial, ainda que não definitiva, de nada tal determinação serviria.

Deixar de ser punido não pode ser entendido como uma vantagem em detrimento de algo a que a outra parte teria direito.

O sujeito passivo processual não pode ser tolhido daquilo que as normas impositivas lhe atribuem. Também deve ser ressarcido em caso de vitória definitiva, pelo promovente da ação, dos prejuízos sofridos. Isso, contudo, não significa que tenha o direito de ver penalizado o promotor da jurisdição, se este só se comportou em consonância com as decisões provisórias advindas ao longo do processo.

¹ *A decadência e a prescrição em matéria tributária*, pág. 16.

Nada perde, nenhum prejuízo sobre, o sujeito passivo processual ao se deixar de punir aquele que apenas percorreu os caminhos da Justiça. Isso não é incentivo ao exercício da jurisdição, mas apenas garantia.

Assegurar a não punição daqueles que apenas cumprem as emanções provindas das autoridades judiciais é decorrência da inafastabilidade da jurisdição, sem que se exacerbe tal princípio.

Na linha de nossas investigações, impedir que sanções punitivas sejam constituídas na vigência de tutelas jurisdicionais é consequência lógica da análise das relações, no plano da eficácia, entre norma sancionatória e regra impositiva.

É justamente por essa razão que não se impõe sanções punitivas sobre tributos não recolhidos por força de decisão judicial. O CTN, ao prever a suspensão da exigibilidade do crédito nessas hipóteses e, portanto, a não aplicação de multa, não estabelece uma regra excepcional divergente da Súmula 405 e do art. 302 do novo CPC.

A imposição da penalidade, seja em razão do não pagamento de tributo, seja pelo descumprimento de obrigação acessória, não visa ressarcir qualquer dano; não possui caráter de indenizar o Fisco pela não entrega da obrigação acessória no prazo estipulado. Sua função é preventiva e não reparadora, em ambas as hipóteses. Visa impor ao particular que cumpra uma determinada regra impositiva estatal (como as multas de trânsito, por exemplo) e não ressarcir o Fisco pelo descumprimento, seja do dever principal, seja do acessório.

Isso posto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes