



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

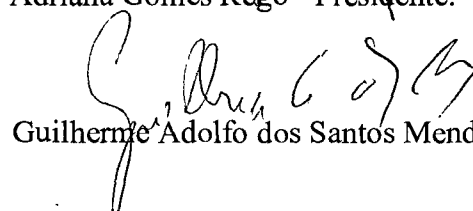
Processo nº 10707.000936/2007-11
Recurso nº 166.928 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.037 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE TELECOMUNICAÇÕES S.A. - EMBRATEL
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ARQUIVOS DIGITAIS – MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DO DEVER DE APRESENTAÇÃO – o dever de apresentação de arquivos digitais e sistemas relativos a processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, e a escrituração de livros ou elaboração de documentos de natureza contábil ou fiscal, é caracterizado como uma obrigação acessória autônoma. Dessa forma, a penalidade pelo seu descumprimento não pode ser dispensada em razão do instituto da denúncia espontânea disciplinado pelo art. 138 do CTN no caso de apresentação extemporânea voluntária. Todavia, a sanção pecuniária deve ser limitada a 0,5% da receita bruta do período se o contribuinte apresentou em formato diverso do estabelecido pela Secretaria da Receita Federal os referidos arquivos e sistemas ou se colocou à disposição para apresentar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, a fim de reduzir a multa a 0,5% da Receita Bruta, vencidos, em primeira votação, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe (Relator) e Regis Magalhães Soares Queiroz, que davam provimento integral ao recurso, para exonerar a exigência da multa; e, em segunda votação, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Leonardo de Andrade Couto e Adriana Gomes Rêgo, que negavam provimento ao recurso, mantendo a exigência. Designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor.


Adriana Gomes Rêgo - Presidente.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Redator designado.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães, Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ do Rio de Janeiro, que julgou procedente o lançamento guerreado e cujo voto está assim ementado:

“Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no Decreto nº 70.235/72.

ARGÜIÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. A aplicação da penalidade por atraso na entrega de arquivos magnéticos é objetiva. Não cabe à Administração Tributária perquirir dos efeitos do atraso ou do impacto da exigência no patrimônio do sujeito passivo.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

O princípio do não-confisco tributário, nos termos do art. 150, IV da CF, não se aplica às penalidades, sendo incabível o reexame, pelo julgador administrativo, do juízo de valor adotado pelo legislador para fixar o percentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2006

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO.

Resta plenamente caracterizada a incidência da multa por atraso na entrega de arquivo magnético, uma vez descumprido o prazo fixado na intimação para sua apresentação.

Lançamento Procedente”

A peça vestibular – Auto de Infração - de fls. 04/07, exige da recorrente crédito tributário no valor de R\$ 370.685.629,18, a título de Multa Regulamentar equivalente a 0,02% da receita bruta do período por dia de atraso, limitada a 1% desta, pelo não cumprimento do prazo estipulado para apresentação de arquivos magnéticos e sistemas, com enquadramento legal do auto nos art. 11 e 12, inciso III da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da M.P. nº 2.158-34/2001 e reedições

Conforme Relatório Fiscal de 24/07/07, fls. 08/10, a interessada foi intimada em 10/08/2006, fls. 17/19, com prazo de 20 (vinte) dias para atendimento, a apresentar documentos e arquivos magnéticos, referentes aos anos-calendário de 2001 a 2005.

Referida intimação originou-se do MPF 07.1.90.0000-25005-00407-6, a qual, segundo relatado, deu origem a auto de infração com lançamento de ofício, referente ao ano de 2001, controlado pelo processo 10707001678/2006-18.

Em 04/09/2006 a interessada solicitou formalmente dilação do prazo por mais 30(trinta) dias, que foi concedido parcialmente, até o dia 25/09/2006. Reintimada em, 05/10/2006, fls. 21/22, a cumprir a apresentação dos arquivos até 09/10/2006. O prazo total concedido foi de 60 (sessenta) dias.

Conforme o autuante, a IN SRF 86/2001 obrigava a entrega dos arquivos em determinada forma que deveria ter sido observada pela interessada, bem como atendendo a regulamentação do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/01.

Ainda consoante a análise dos autos, a recorrente entregou os arquivos magnéticos em questão em três de abril de 2007 (fls.26).

Em seu recurso, a recorrente aduz, em síntese, o seguinte:

Que entregou os arquivos magnéticos no formato exigido quatro meses antes do início da presente ação fiscal. E, que o lapso de tempo decorrido entre o final da ação fiscal primeira, que originou as intimações para a entrega dos arquivos magnéticos e a expedição do MPF que autorizou a presente ação fiscal decorreu mais de 60 dias sem que a autoridade fiscal praticasse nenhum ato. Portanto a entrega dos mesmos teria ocorrido de forma espontânea (art. 7º § 1º, Decreto 70.235/72)

Aduz, ainda, que a empresa, já na primeira fiscalização colocou à disposição da fiscalização seus arquivos no formato antigo e pediu para que fossem aceitos os arquivos no novo formato à medida em que os mesmos fossem gerados. Como o pedido foi negado, a recorrente entende que houve erro de enquadramento legal da conduta, pois a sanção aplicável, na pior das hipóteses seria a de 0,5% da receita do período, na forma do inciso I, artigo 12, da Lei 8.218/91. Isso porque o preceito permite a apresentação de arquivos em formato diverso do exigido, desde que se arque com tal penalidade.

Trata da desproporcionalidade da multa pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória. Discorre sobre a ausência de prejuízo ao fisco e insustentabilidade da autuação, que fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Pede o afastamento da multa por imutabilidade do lançamento anterior, regularmente notificado à recorrente, relativo ao ano de 2001, onde foram solicitados os arquivos digitais referentes ao ano de 2001, e embora tenham sido eles entregues em formato diferente, não houve qualquer exigência de multa em razão disso, até porque nenhum óbice resultou à fiscalização, que restou regularmente desenvolvida e encerrada com a lavratura do auto de infração apenas referente à obrigação principal.

Alega vício de motivação no auto de infração, uma vez que embora tenha o fiscal relatado que no processo antecedente que houve recusa imotivada à entrega dos arquivos em formato diverso do exigido, não constou que os mesmos foram entregues, em sua totalidade, no novo formato em 3-4-2007.


4

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra razões ao recurso voluntário interposto.

Alega, em síntese, que se as obrigações acessórias se consubstanciam em obrigações de fazer ou de não fazer, havendo previsão de multa pelo inadimplemento. Que se trata, por regra geral, de responsabilidade objetiva cujo prejuízo é presumido e não admite prova em contrário.

Que o prazo definido pela IN 86, de 2001, para apresentação dos arquivos digitais, de 20 dias contados da intimação não foi cumprida. Também não foi observada a prorrogação de prazo concedida, três vezes superior ao regulamentar para a apresentação dos arquivos, os quais somente foram apresentados na forma padrão em abril de 2007, seis meses após o encerramento do prazo dilatado conferido (out/2006).

Afirma que o mesmo MPF deu origem a dois autos de infração, uma para o ano de 2001 e outro para os anos de 2002 a 2005;

Que o segundo MPF nada mais é do que o desmembramento do primeiro, apenas para o lançamento em apartado dos anos de 2002 a 2005;

Que a obrigação tributária de apresentar a escrituração eletrônica no formato padrão somente surge quando o contribuinte é intimado para tanto. E que não é possível entrega “espontânea” desses dados, na medida em que a apresentação só é possível mediante intimação fiscal.

Quanto à multa do artigo 12, inciso I, da Lei nº 8218/91, sustenta que não há provas nos autos de que o contribuinte tenha entregado ou tentado entregar os arquivos em formato diverso dentro do prazo conferido pelo fiscal.

Defende da razoabilidade da multa, comparando-a com a receita bruta da auauada, defendendo a inexistência de confisco. 

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Relator, Alexandre Barbosa Jaguaribe

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A autuação em discussão versa sobre a Multa Regulamentar equivalente a 0,02% da receita bruta do período por dia de atraso, limitada a 1% desta, pelo não cumprimento do prazo estipulado para apresentação de arquivos magnéticos e sistemas, com enquadramento legal do auto nos artigos 11 e 12, inciso III da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da M.P. nº 2.158-34/2001 e reedições.

As normas tidas como vulneradas têm a seguinte redação, *in verbis*:

“Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

*§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no **caput** deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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



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

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)”

A decisão recorrida relata os seguintes fatos:

“A par dessas considerações, verifica-se que no Relatório Fiscal está bem descrito passo a passo o desenrolar dos prazos, que se iniciou em 10/08/2006, fl. 20, e na cópia da Intimação de fls. 17/19, item 3, consta a hipótese da entrega dos arquivos em “leiaute diverso dos previstos”, desde que o motivo fosse justificado fundamentadamente e “deverão os mesmos ser apresentados acompanhados de seu leiaute”.

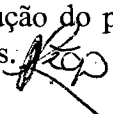
A interessada não se utilizou dessa possibilidade e somente na solicitação de fls. 23/25, apresentada no prazo final de 60 (sessenta) dias do primeiro termo de intimação, em 09/10/2006, é que requereu que fossem aceitos os dados solicitados em forma diferente daquela mencionada no Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15/21.

Nessa data, já havia transcorrido o triplo do prazo previsto no art. 2º da IN SRF nº 86/2001 de 20 (vinte) dias para apresentação dos arquivos.

É relevante ainda destacar que tanto a referida IN.SRF 86/2001 quanto o ADE nº 15/2001, que regulam a forma de apresentação dos arquivos e sistemas cuja obrigação está baseada na Lei 8.218/91, art. 11, definiam que tal procedimento já deveria ser observado a partir de 1º de janeiro de 2002, e estamos falando de uma autuação iniciada em 2006, portanto, como citado no Relatório Fiscal, “os contribuintes não devem esperar serem intimados para somente então prepararem os arquivos magnéticos de sua contabilidade”.

...”

A meu sentir a solução do presente litígio caminha por dois rumos que irão desaguar num só lugar, senão vejamos.



O mais curto e o que menos polêmica deve causar, diz respeito reaquisição da espontaneidade resultante da inércia da fiscalização, presumida pelo transcurso do prazo de 60 (sessenta) dias sem qualquer ato escrito indicando o prosseguimento dos trabalhos.

Como é sabido, o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, tem o condão de excluir, desde logo, a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e; independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Por outro lado, a inércia do servidor tem o condão de tornar espontâneo o ato que o contribuinte vier a praticar, logo após o término daquele prazo, seja, por exemplo, pagando o imposto, retificando a sua DCTF ou entregando à repartição fiscal os arquivos magnéticos no formato requisitado.

É o que se infere do disposto no art. 7º, inciso I, e seus §§ 1º e 2º, do Decreto 70.235/72. Ora, é clara a dissociação entre os efeitos próprios do MPF e o instituto da espontaneidade. Como já se disse, o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação à matéria objeto do procedimento de ofício (parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72); e também se sabe que tal espontaneidade será readquirida se a autoridade fiscal, por 60 dias consecutivos, deixar de praticar qualquer ato que indique o prosseguimento dos trabalhos (parágrafo 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72).

Destarte, dentro deste sistema, podem ocorrer duas situações distintas:

(a) primeiro, pode ser que mesmo dentro da vigência de um MPF readquirira o contribuinte a espontaneidade; basta que no curso do prazo de 120 dias consignado em um MPF-F, deixe o AFRF de praticar qualquer ato por sessenta dias. O AFRF continuará competente para prosseguir os trabalhos até o termo final do MPF, mas depois dos 60 dias de inércia, e antes de qualquer outro ato fiscal, poderá o contribuinte valer-se do procedimento espontâneo;

(b) por outro lado, pode o MPF extinguir-se, por conta do decurso dos prazos fixados nos artigos 12 e 13 da Portaria SRF nº 3.007/2001, mas não terá o contribuinte, automaticamente, readquirido a espontaneidade; se um novo MPF for emitido para outro AFRF (como determina o parágrafo único do artigo 16 da mencionada Portaria), e os trabalhos forem retomados num prazo máximo de 60 dias, contados da data do último ato praticado pelo AFRF anterior, não terá o contribuinte direito a ter qualquer conduta sua, tomada depois da extinção do primeiro MPF, tida por espontânea.

As conclusões acima se justificam em face de que a extinção do MPF não importa na conclusão do procedimento fiscal (diz-se isto, entretanto, sem que se desconheça que entre os objetivos da adoção do MPF está, certamente, o de criar um mecanismo de limitação do tempo de execução dos procedimentos fiscais, como se pode inferir da remissão ao artigo 196 do CTN no preâmbulo das Portarias SRF nº 3.007/2001 e 1.265/1999); o contrário, sim, é verdade: concluído o procedimento fiscal, extinto está o MPF, como afirma, aliás, o artigo 15 da Portaria SRF nº 3.007/2001.

No caso sob análise, tenho para mim que ocorreram as duas hipóteses acima ventiladas.

A primeira, que trata da reaquisição da espontaneidade, pelo transcurso de 60 dias de inércia do agente fiscal, restou caracterizada em razão dos seguintes fatos:



16/03/2005 – MPF 07.1.190.00-2005-00407-6 – Intimação para entregar documentos e arquivos eletrônicos no formato da IN-SRF 86/2001, do período de 01/01/2002 a 31/12/2002 (fls. 114/118);

06/05/2005 – a recorrente apresenta arquivos eletrônicos em formato diverso daquele exigido (fls. 119/125);

04/04/2006 – é lavrado auto de infração (MPF 0719000/0407/5) por falta de recolhimento da CPMF;

04/08/2006 – autorizado pelo MPF Complementar 07.1.190.00-2005-00407-6 (fl. 485), a empresa é intimada a apresentar arquivos digitais relativos aos anos-calendário de 2001 a 2005 (fls. 13/15);

22/12/2006 – Termo de Encerramento de ação fiscal (fl.487) e auto de infração cobrando multa regulamentar em razão da empresa não haver entregue os arquivos magnéticos relativos ao ano de 2001.

Nesse ponto, é importante frisar que ficou consignado no Relatório Fiscal (fl. 492) que: “Cabe ressaltar que este Relatório Fiscal e o respectivo auto de infração referem-se tão-somente aos arquivos magnéticos de sua contabilidade do ano calendário de 2001”.

03/04/2007 – a recorrente entrega os arquivos digitais de 2002 a 2005 no formato correto (IN 86/01 e do ADE-COFIS 15/01) – fl. 26.

04/07/2007 – MPF 07.1.90.00-2007-01368-4 - cuja ciência somente ocorreu em, 24/07/2007, lavrado auto de infração exigindo a multa pela falta da entrega dos arquivos magnéticos dos anos de 2002 a 2005.

A contagem do prazo para efeito de reaquisição da espontaneidade é contada a partir primeiro ato escrito cientificado ao sujeito passivo, que no caso ocorreu em 04/08/2006, sendo que o último ato se deu com a lavratura e ciência do auto de infração em 22/12/2006.

Ocorre que entre o dia 22 de dezembro e o dia 03 de abril de 2007, data em que os arquivos magnéticos dos anos de 2002 a 2005 foram entregues à SRF, não houve nenhum ato escrito dirigido à recorrente.

E, o lapso de tempo decorrido entre esses dois eventos foi superior a 60 dias, suficiente e caracterizador da reaquisição da espontaneidade, uma vez que novo MPF e o auto de infração somente foi expedido e lavrado no dia 26 de julho de 2007, pelo que o lançamento em questão não se sustenta.

Vale notar, por oportuno, que a “obrigação”, ora tratada, não está dentre aquelas “obrigações acessórias”, ditas típicas, que não fazem jus aos benefícios do artigo 138 do CTN.

Isso porque no caso da entrega de arquivos magnéticos, o contribuinte tem a obrigação de mantê-los na forma determinada pela autoridade competente. Contudo, sua entrega somente se dá quando a autoridade fiscal expressamente os requer. Melhor dizendo, só e somente só a iniciativa do fisco é que pode pôr ou não o contribuinte em mora.

Imagine, por exemplo, o balancete de suspensão. Enquanto uma fiscalização não intimar o contribuinte para apresentá-lo, pode a empresa tê-lo apenas em esboço; e quando se der a formatação final, só neste momento transcrevê-lo para fins de apuração de Lucro Real.

Se até o dia anterior a uma intimação o contribuinte se desincumbir, não poderá o fisco sancionar, pois só seria com descumprimento da solicitação que ficaria caracterizada a infração.

E é precisamente este o caso dos autos.

A obrigação acessória é manter à disposição do fisco os arquivos magnéticos (artigo 11, Lei nº 8.218/91), que somente se tornará obrigação principal quando o fisco intimar a empresa para apresentá-los.

A obrigação acessória, ora tratada, só gera mora quando e se houver uma intimação pendente. O que não aconteceu, visto que o fisco somente trouxe para os autos uma intimação de outra fiscalização já encerrada.

Não fosse assim, entendo que o lançamento também não se sustenta porque o MPF Complementar 07.1.190.00-2005-00407-6 (fl. 485), que amparou a fiscalização a intimar a recorrente para apresentar os seus arquivos magnéticos (fl. 485), se esgotou com o lançamento de ofício de 22/12/2006 - concluído o procedimento fiscal, extinto está o MPF, como afirma, aliás, o artigo 15 da Portaria SRF nº 3.007/2001.

Como a recorrente já tinha entregue os arquivos magnéticos e não houve abertura de nova fiscalização, eis que a primeira já havia se encerrado, inexistente a obrigação da entrega dos arquivos magnéticos em questão.

CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Alexandre Barbosa Jaguaribe

Voto Vencedor

Conselheiro Redator, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

A presente sanção pecuniária teve como fundamento legal o inciso III, artigo 12, da Lei nº 8.218/91, isto é, “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”.

Com a devida vênia ao voto do ilustre Conselheiro Relator, trata-se de obrigação acessória autônoma, ou seja, que independe da obrigação de pagar tributos. Pois bem, em relação a deveres dessa natureza, a jurisprudência administrativa e judicial – no caso a do STJ – é pacífica no sentido de não haver denúncia espontânea. Abaixo, transcrevo duas decisões – uma judicial, a outra administrativa – a título exemplificativo:

TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. (REsp 1129202 / SP)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1999 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. O instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, não alcança as infrações decorrentes do não-cumprimento de obrigações acessórias autônomas. Cabível a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, mesmo que espontaneamente apresentada. Recurso Voluntário Negado. (Ac. 107-09330).

Assim, a multa não pode ser afastada pelo fundamento adotado no voto do Relator, mas vamos além.

Como a empresa apresentou os arquivos magnéticos após cinqüenta dias do prazo fixado na intimação fiscal, foi-lhe aplicado o percentual sancionador máximo, isto é, 1% de sua receita bruta.

Dentre as alegações da defesa está a de que se colocou à disposição da fiscalização para apresentar as mesmas informações, mas em formato diverso daquele estipulado pela autoridade administrativa. Nesse caso, a sanção deveria ter sido limitada ao percentual de 0,5%, em razão do que dispõe o inciso I: “multa de meio por cento do valor da

receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos”.

Se a pessoa jurídica tivesse protocolado a entrega dos referidos arquivos em resposta à intimação fiscal, seria evidente a aplicação do limite de autuação.

Todavia, nos autos, consta apenas uma resposta à intimação, mediante a qual a autuada solicita a entrega em formato diverso do exigido pela autoridade.

Na sessão passada, discutimos a natureza desta resposta e como deveria ter a autoridade fiscal se comportado diante dela.

Em primeiro lugar, não podemos deixar de considerar que o procedimento de fiscalização não pode ser visto como uma sucessão de atos mecânicos em que a autoridade fiscal e o representante da empresa colocam-se como meros agentes autômatos. Eles são pessoas que devem se respeitar mutuamente e agir em conformidade com o trato social. Assim, é esperado que o representante da empresa, em razão de sua própria condição de sujeição ao poder a que está investido a autoridade fiscal, trate-a com toda a cortesia possível.

Se a autoridade o intimou para apresentar os arquivos magnéticos num certo formato, mas estavam disponíveis apenas os mesmos arquivos em formato diverso, não seria razoável que o representante, antes de apresentá-los sem maiores explicações, solicitasse a sua entrega?

Vale destacar que, no termo de verificação fiscal, está registrado pela própria autoridade fiscal, que a empresa sempre colaborou com a atividade de fiscalização.

Ora, não é crível que a empresa tenha se colocado à disposição para apresentar as informações em outro formato, a autoridade tenha tido conhecimento da inexistência destes mesmos arquivos e mesmo assim tenha afirmado que a empresa sempre colaborou com a fiscalização.

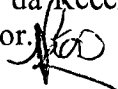
Outro ponto levantado em nossas discussões é o de que a autoridade fiscal não poderia ter respondido positivamente ao pedido para apresentar arquivos em formato não previsto.

Penso de forma diversa.

Quando a autoridade intima a empresa fiscalizada para a apresentação de documentos e o atendimento é apenas parcial, a autoridade não deixa de recebê-los, mas apenas ressalva o atendimento parcial.

De forma análoga, a autoridade fiscal poderia (em verdade, deveria) ter respondido à indagação da fiscalizada. Caso a resposta fosse positiva, ou seja, pela aceitação dos arquivos em formatos diversos, poderia ressaltar que isso não teria o condão de satisfazer por completo a obrigação de apresentação no formato previsto, o que implicaria a aplicação da sanção atenuada.

Se a lei estipula uma sanção mitigada para a apresentação de arquivos em formatos diferentes daqueles estipulados pela Administração em relação à sanção em decorrência da não apresentação, é porque aquela conduta é menos grave que esta. É evidente que a lei considera a capacidade técnica da Secretaria da Receita Federal para decodificar e tratar arquivos magnéticos ao fixar o patamar sancionador.



Não entregar arquivos magnéticos dificulta mais a atividade de fiscalizar do que entregar em formato não previsto; em razão disso, os limites superiores de multa são diversos.

Ademais, se a autoridade não dispusesse de outros elementos para empreender a auditoria das atividades da autuada, teria ela deixado de receber os arquivos magnéticos, mesmo em formatos diferentes dos prescritos?

Ora, é de conhecimento público e notório a capacidade técnica da Secretaria da Receita Federal no tratamento de arquivos computacionais. Em praticamente todos os procedimentos fiscais de busca e apreensão, o Fisco Federal requer à autoridade judicial não só a coleta de documentos em papel, mas também dos arquivos magnéticos independentemente de seu formato. E tais arquivos não só reforçam o espectro probatório, como, na ausência de outros elementos, configuram-se como a prova determinante da ocorrência dos fatos geradores.

O fato de eventualmente a autoridade fiscal ter à disposição elementos outros para promover seu trabalho de auditoria, o que a teria levado a não se interessar no recebimento de arquivos em formato diferente daqueles que lhe possibilitariam um trabalho mais célere e eficiente, não legitima a autuação com base numa sanção dirigida à conduta de não apresentação dos arquivos magnéticos.

Um outro ponto que merece ser enfrentado, pois foi aventado nos debates, é o de que a empresa teria usado a resposta apenas para ganhar tempo e com isso produzir os arquivos, ou seja, a autuada não teria disponíveis arquivos em formato algum.

Ora, se considerasse tal hipótese, então nenhuma sanção deveria ser aplicada. Vejamos a redação do art. 11, em que está estabelecida a obrigação:

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.

Podemos perceber que estão obrigadas à apresentação as empresas que possuem sistema de processamento de dados; as que não possuem não estão obrigadas. Tal obrigação não decorre do porte da empresa, do ramo de atividades ou de qualquer outro critério, senão o da existência prévia de sistema informatizado.

Seria razoável supor que a empresa possui sistema de processamento de dados, mas não possuiria os arquivos relativos ao período fiscalizado, principalmente se considerarmos que tais arquivos foram posteriormente apresentados?

É importante notar que, se a empresa não possuía controle informatizado de suas operações no período objeto da autuação, ela não estava nem sequer obrigada a apresentar arquivos magnéticos à fiscalização, o que resultaria em total improcedência da multa.

Para sustentar a autuação nos termos originais, teríamos que conceber a seguinte sequência fática: a autuada possuía sistema informatizado mediante o qual registrava suas operações, depois por qualquer motivo perdeu ou eliminou os arquivos produzidos pelo sistema e, finalmente, após a autuação registrou tudo de novo que estava em papel para os seus sistemas e produziu arquivos extemporâneos.

Isso não é verossímil.

Dessarte, considero que a resposta à intimação fiscal no contexto dos próprios fatos narrados pela autoridade, como a constante colaboração da fiscalizada, deve ser interpretada favoravelmente ao autuado.

Se tudo isso não bastasse, devemos ainda destacar a expressa regra de interpretação prevista no Código Tributário Nacional:

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

I - à capitulação legal do fato;

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

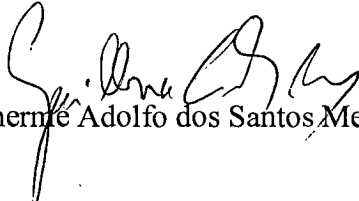
III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

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

Os elementos do feito, pelas razões acima expostas, formam a minha convicção de que a situação fática se enquadra na atenuante. Nada obstante, ainda que pairassem dúvidas, elas deveriam ser interpretadas a favor da autuada por força da cristalina dicção do CTN.

Conclusão

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de limitar o patamar sancionador a 0,5% da receita bruta. 


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

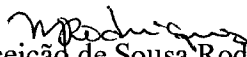
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 10707.000936/2007-11

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília 19 de abril de 2011.


Maria Conceição de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.