



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10831.011945/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.402 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente UPS DO BRASIL REMESSAS EXPRESSAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MULTA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Cabível a aplicação da penalidade quando a autuada deixa de apresentar documentos solicitados pela fiscalização em intimação, caracterizando embaraço nos termos do art. 107, IV, "c" do DL nº 37/1966

NÃO APRESENTAÇÃO OU NÃO MANUTENÇÃO, EM BOA GUARDA E ORDEM, DE DOCUMENTOS OU ARQUIVOS. Fatos sancionáveis com a multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/1966, aplicada por mês calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração, fls. 02-16, lavrado para aplicar multa aduaneira por falta de documentação e falta de manutenção de documentos em arquivo pelo prazo prescricional, imputando-se a multa prevista no art. 107, IV, "b", e multa por não atendimento à

intimação, criando embaraço à fiscalização, nos termos do art. 107, IV, "c", todos do Decreto-lei n.º 37/1966, no valor total de R\$ 115.000,00.

As acusações fiscais foram assim dispostas:

001 - EMBARAÇO OU IMPEDIMENTO À AÇÃO DA FISCALIZAÇÃO, INCLUSIVE NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO

Em auditoria nos procedimentos adotados pela contribuinte supracitada, autorizada a operar despacho aduaneiro de remessas expressas, foram expedidas intimações solicitando a apresentação de documentos e esclarecimentos, que, contudo, a empresa deixou de atender, conforme encontra-se descrito no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO, parte integrante deste auto de infração.

As penalizações aqui tratadas referem-se às situações descritas nos seguintes títulos do TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO:

II - DOS FATOS E SANÇÕES APLICÁVEIS

2. FATOS SANCIONÁVEIS COM MULTA PREVISTA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA "C" DO DECRETO-LEI N.º 37/1966, COM REDAÇÃO DADA PELO ART. 77 DA LEI N.º 10.833/2003

a) SITUAÇÃO DESCRITA NO TÍTULO III, TÓPICO 4, DO RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10831.011795/2005-75: *não apresentação, pela empresa, de informação relativa à remessa expressa n.º 46807736005 em face da Intimação ALF/VCP/EQREX n.º 039/2005 e também em face da Intimação n.º 1 da Comissão (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 4 descrita no Relatório)*

b) SITUAÇÃO DESCRITA NO TÍTULO III, TÓPICO 5, DO RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10831.011795/2005-75: *não apresentação, pela empresa, por escrito, do código fonte com todas as sub-rotinas do Sistema SICI (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 7 descrita no Relatório)*

002 - NÃO APRESENTAÇÃO OU NÃO MANUTENÇÃO, EM BOA GUARDA E ORDEM, DE DOCUMENTOS OU ARQUIVOS

Estabelece o art. 71 da Lei n.º 10.833/2003, que "o despachante aduaneiro, o transportador, o agente de carga, o depositário e os demais intervenientes em operação de comércio exterior ficam obrigados a manter em boa guarda e ordem, e a apresentar à fiscalização aduaneira, quando exigidos, os documentos e registros relativos às transações em que intervierem, ou outros definidos em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, na forma e nos prazos por ela estabelecidos".

Adicionalmente, conforme regulamentação estabelecida pela Instrução Normativa SRF n.º 122/2002 e, posteriormente, pela IN RFB n.º 560/2005, a empresa de transporte expresso internacional habilitada ao despacho aduaneiro de remessas expressas está obrigada a manter, pelo prazo prescricional, em arquivo organizado em ordem cronológica, em meio físico ou eletrônico, toda a documentação comprobatória dos despachos e os comprovantes de entrega das remessas aos destinatários.

Em auditoria nos procedimentos adotados pela contribuinte supracitada, autorizada a operar despacho aduaneiro de remessas expressas, expediu-se intimações para que fossem apresentados documentos que deveriam estar sob guarda da intimada, deixando a empresa, contudo, de apresentá-los no prazo estabelecido ou mesmo não os apresentando. Por não ter atendido as obrigações nas situações descritas no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO, parte integrante deste auto de infração, a autuada incorreu em condutas sancionáveis com multa.

As penalizações aqui tratadas referem-se às situações descritas nos seguintes títulos do TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO:

II - DOS FATOS E SANÇÕES APLICÁVEIS

1. FATOS SANCIONÁVEIS COM MULTA PREVISTA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA "b" DO DECRETO-LEI N.º 37/1966, COM REDAÇÃO DADA PELO ART. 77 DA LEI N.º 10.833/2003

a) SITUAÇÃO DESCRITA NO TÍTULO III, TÓPICO 6, SUBTÓPICO 6.2, ITEM "m" DO RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10831.011795/2005-75: *não apresentação, pela empresa, das faturas comerciais relativas a 13 (treze) remessas expressas, conforme requerido pela Comissão e localizadas em diligência junto à UPS ou apresentada em outra circunstância (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 14 descrita no Relatório)*

b) SITUAÇÃO DESCRITA NO TÍTULO III, TÓPICO 6, SUBTÓPICO 6.8 DO RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10831.011795/2005-75: *não apresentação, pela empresa, de documentos requeridos pela fiscalização e atestada na resposta apresentada em 25/05/2007 à Intimação n.º 14 (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 16 descrita no Relatório)*

Conforme termo de verificação fiscal de fls. 18-52, o auto de infração é fruto de uma Comissão de Sindicância instaurada pela Portaria 0800/P n.º 212/2005, no bojo do qual foram apuradas diversas irregularidades informadas no Processo Administrativo n.º 10831.011795/2005-75.

A Comissão realizou uma auditoria detalhada, elaborando um Relatório juntado em fls. 477-729 com o resultado das apurações. Com fundamento nesse Relatório, a fiscalização observou diversas infrações identificadas como passíveis de aplicação de sanção administrativa ou mesmo pecuniária. Como os fatos são diversos, foram agrupados por natureza de sanção aplicável, para serem objeto de autuações específicas. Este auto de infração refere-se à aplicação de sanção pecuniária, consistente na imposição de multa prevista no art. 107, inciso IV, alíneas "b" e "c" do Decreto-lei n.º 37/1966

Apresentada a impugnação, a 2ª Turma da DRJ/SP2 proferiu o Acórdão 17-43.483, fls. 905-921, para julgar parcialmente procedente, cancelando a multa por obstrução à fiscalização conforme descrição 2. a) acima (*não apresentação, pela empresa, de informação relativa à remessa expressa n.º 46807736005 em face da Intimação ALF/VCP/EQREX n.º 039/2005*), diante de seu não enquadramento na hipótese do art. 107, IV, "c" do DL 37/1966, o que poderia estar em duplicidade com a infração sobre a falta de manutenção da documentação em boa ordem.

A r. decisão de piso também julgou parcialmente procedente as multas aplicadas em razão de falta de manutenção da documentação em boa ordem, bem como pela falta de apresentação de 13 faturas comerciais, com a imputação do art. 107, IV, "b" do DL 37/1966. A penalidade deve ser aplicada por mês calendário, mas a fiscalização aplicou por infração isoladamente considerada. Com isso, a d. DRJ reduziu a autuação para considerar a aplicação da multa por mês calendário.

Com isso, restaram as seguintes infrações:

b) SITUAÇÃO DESCRITA NO TÍTULO III, TÓPICO 5, DO RELATÓRIO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 10831.011795/2005-75: não apresentação, pela empresa, por escrito, do código fonte com todas as sub-rotinas do Sistema SICI (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 7 descrita no Relatório). Multa de R\$5.000,00 (cinco mil reais), com fundamento no art. 107, inciso IV, alínea "c" do Decreto-Lei n.º 37/1966; e

1. FATOS SANCIONÁVEIS COM MULTA PREVISTA NO ART. 107, INCISO IV, ALÍNEA "b" DO DECRETO-LEI N.º 37/1966, COM REDAÇÃO DADA PELO ART. 77 DA LEI N.º 10.833/2003, aplicada por mês calendário em que se verificou ou a falta da manutenção da documentação em boa ordem, ou a falta de apresentação de documentação exigida pela fiscalização. Multa de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais).

Não há recurso de ofício.

Notificada da decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 929-959, argumentando, em síntese:

- Preliminar de nulidade da r. decisão por cerceamento de defesa e ofensa aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, eficiência, devido processo legal, segurança jurídica e verdade real, além da omissão. Isso porque a Recorrente pleiteou ao final de sua impugnação a produção de provas testemunhais, bem como cópia do processo de sindicância porventura instaurado contra o auditor fiscal que, em conluio com um de seus empregados, ocultou documentação para sonegar imposto devido na importação da remessa expressa n.º 46807736005 de outubro/2005;

Quanto ao mérito:

Em relação à infração pela falta de apresentação do código fonte com as sub-rotinas do sistema SICI:

- sustenta falta de motivação e ausência de subsunção do fato à norma;
- sustenta proteção legal à propriedade intelectual e segredo comercial, passível de entrega à fiscalização apenas sob ordem judicial;
- afirma que abriria mão da proteção legal ao sigilo comercial se a fiscalização assinasse compromisso de confidencialidade pelas pessoas que eventualmente tivessem acesso a esses segredos da empresa;
- a fiscalização se recusou a assinar o termo de confidencialidade, e a exigência fiscal não encontrava respaldo legal.
- a fiscalização fundamentou a aplicação da sanção pecuniária, afirmando que a exigência deveria ter sido cumprida, nos termos da alínea "d", inciso I, do art. 2º do Decreto n.º 6.641/2008 e art. 1.193 do Código Civil, dispositivos que supostamente permite à fiscalização a exigir a documentação albergada pelo sigilo;
- sustenta que o Decreto n.º 6.641/2008, não se encontrava em vigor à época do suposto ato de embaraço, e o Decreto n.º 3.611/2000, que vigia na época dos fatos não previa competência do Auditor-Fiscal para "examinar a contabilidade de sociedades empresariais";

- sustenta que o art. 1.193 do Código Civil não se aplica ao caso, o código fonte de um programa de computador não se trata de "exame de escrituração no exercício de fiscalização do pagamento de impostos". O Sistema SICI não é escrituração contábil;

- afirma que a recusa de apresentação de explicações sobre as sub-rotinas do código fonte de seu programa de computador não foi imotivada, não sendo possível a aplicação da sanção;

Quanto à aplicação das multas por mês-calendário

- alega falta de razoabilidade e proporcionalidade;

- sustenta que a existência de apenas dois fatos jurídicos ocorridos respectivamente nos meses de julho de 2003 e maio de 2007;

- sustenta que o fundamento dessa parte da autuação é a não manutenção em boa guarda dos arquivos da empresa e sobre tal fundamento não é razoável aplicar um critério multiplicador de multas;

- ainda, como exclusão da culpabilidade e obediência à verdade real, sustenta que apresentou com a sua impugnação 11 (onze) faturas referentes às remessas expressas amparadas pelos conhecimentos de carga, que evidencia a sua boa-fé em demonstrar à Receita Federal que não houve prejuízos à União e que seus documentos encontrava-se em boa ordem;

- sustenta que a omissão de alguns documentos teve como causa supostos atos ilícitos praticados por funcionário público federal em conluio com ex-funcionário da Recorrente;

- sustenta que na época das remessas expressas T041f3SRBMZ e 030862HXFCM, a IN SRF n.º 122/02, por ser uma reles instrução (ato infralegal), não impunha a obrigação de guarda do anexo da DRE-I (que passou a ser exigida apenas a partir da IN SRF n.º 560/05, amparada na Lei n.º 10.833/2003), não sendo permitido, portanto, por força do princípio *tempus regit actum* e em face do disposto no art. 5º XL, da Constituição Federal, penalizar a Recorrente por não ter apresentado documento que não era regularmente exigido pela regra vigente à época dos fatos;

- em nome da verdade real, os documentos que não foram apresentados na fiscalização foram apresentados em sede de impugnação, o que comprova que, no fundo, apenas poucos documentos restaram extraviados e deixaram de ser apresentados;

- na aplicação da penalidade, deve o órgão administrativo ponderar o grau de culpa, com vistas a verificar se o extravio significou, ou não, um fato circunstancial, corriqueiro e inerente à atividade da empresa autuada. Essa averiguação, como dito, é plenamente possível em razão da aplicação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, que orientam o processo administrativo sancionador.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos exigidos pela legislação.

De início, cumpre fixar os pontos controvertidos, limitados à análise dos seguintes pontos do auto de infração:

1) Multa por obstrução e embaraço à fiscalização. Art. 107, IV, “c” DL 37/1966:

- não apresentação, pela empresa, por escrito, do código fonte com todas as sub-rotinas do Sistema SICI (Refere-se à INFRAÇÃO N.º 7 descrita no Relatório)

2) Multa por mês-calendário por falta de apresentação à fiscalização dos documentos relativos à operação que realizar ou em que intervier. Art. 107, IV, “b” DL 37/1966:

- pela não apresentação das faturas comerciais relativas às 13 (treze) remessas expressas acima referidas, amparadas pelos Conhecimentos de Carga n.º 46673862598 46507706276, 46507706285, 46718170642, 560157KSB7Y, 96E5W87MQKH, 0E2V5OHPBKK, 0E2V5OHDVNC, 561937GPZL9, 02743VGLLZB, 0E3522KCSNJ, 340983HS7HR e W96743GRQGR, conforme requerido em intimação;

3) Multa por mês-calendário por falta de manutenção da documentação em boa ordem dos arquivos relacionados com as operações que realizar ou intervier. Art. 107, IV, “b” DL 37/1966:

- remessas 1Z24FT766933355248, T041F3SRBMZ, 030862HXFCM, 658E26KXZFH, 658E26KY9QD, 658E26M8H9F e AE16248YLPJ. Em relação a cada uma das sete operações aqui analisadas, o descumprimento, pela UPS, da obrigação de apresentar à fiscalização, em boa ordem, os documentos relativos a operação que realizou ou em que interveio.

Preliminarmente, a Recorrente sustenta nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de defesa e ofensa aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, eficiência, devido processo legal, segurança jurídica e verdade real, além da omissão, argumentando que nada foi decidido ou manifestado sobre seu requerimento pela produção de provas.

As provas requeridas pela Recorrente estão relacionadas com o arrolamento de duas pessoas para fazer prova testemunhal; cópia integral de eventual processo administrativo disciplinar instaurado em face do Auditor Fiscal, Sr. Dionísio Gimenez, que em conluio com um de seus empregados adulterou documentos de importação.

Trata-se de provas que nada provam e não têm nenhuma pertinência com o deslinde da causa. Importante lembrar, conforme reiteradamente decidido pelo STJ (REsp n.º 1703376/PB, j. 06/10/2020; AgInt no REsp 1819583/CE, j. 14/09/2020; EDcl nos EREsp 1169126/RS, CORTE ESPECIAL, j. 18/11/2020), que o julgador não é obrigado a enfrentar os

argumentos trazidos pelas partes que não tenham nenhuma capacidade, em tese, de negar ou alterar a conclusão do julgador.

O STJ mantém esse entendimento, com base no art. 489, § 1º, inc. IV do CPC/2015, que dispõe que “não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador”. Referido dispositivo significa que o julgador deve se pronunciar sobre os argumentos considerados suficientes para fundamentar sua decisão, isto é, o dispositivo impõe a necessidade de enfrentamento pelo julgador dos argumentos que possuam aptidão, em tese, para infirmar a fundamentação do julgado.

Ademais, não há prova testemunhais em procedimento fiscal. As provas apresentadas em processos administrativos são documentais, nos termos do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, e obedecem ao princípio da eventualidade, devendo ser juntados na mesma oportunidade, quando da impugnação, salvo exceções expressamente dispostas no mesmo dispositivo:

Art. 16. § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo** o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (grifei)

Quanto ao procedimento interno de sindicância, a Recorrente pediu para sua juntada aos autos. Trata-se de procedimento interno da RFB para apuração da conduta do importador de um laptop, sr. Dionísio Gimenez, auditor da receita, que possuía amizade com um dos empregados da Recorrente, sr. Alessandro. Em razão de seu cargo na empresa, “Supervisor de Operações”, o que lhe conferia acesso irrestrito ao sistema SICI, o sr. Alessandro alterou as informações correspondentes à importação vinculada à remessa n.º 46807736005, a fim de sonegar taxas alfandegárias e impostos incidentes na importação.

Esse procedimento em nada contribui para o deslinde da causa, sendo impertinente sua juntada. A falta ou ocultação da documentação praticada por um empregado gera a prática da conduta infracional da pessoa jurídica, de R\$ 5.000,00 nos termos do artigo 107, IV, “c” do DL 37/66. O fato de a infração ter sido praticada pelo empregado não afasta a penalidade imputada à pessoa jurídica, diante do princípio da aparência e da culpa *in eligendo*.

Lembre-se, por oportuno, que esse ponto da autuação fiscal foi cancelado pela decisão da DRJ, reforçando a inutilidade da análise desse pedido da Recorrente.

Outrossim, o art. 136 do CTN prevê a responsabilidade objetiva das infrações, independentemente da culpa, pois é inoponível à Administração Pública. A infração foi praticada pela Recorrente, se houve sindicância para a apuração da falta cometida pelo importador é irrelevante para desfazer a imputação que lhe fora atribuída.

CTN. Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ao contrário do que ocorre no processo civil, a verdade material está presente no processo penal e nos processos administrativos tributário, prestando-se a permitir ao julgador a buscar a verdade dos fatos, requerendo, o próprio julgador, a produção de provas como diligência ou perícia, com o fito de confirmar demais provas já presente nos autos.

O auto de infração foi lavrado por autoridade competente, instruído com uma extensa documentação comprobatória, com diversos termos de intimação, com um termo de verificação bem fundamentado, além de um relatório elaborado pela Comissão especial de sindicância bem preciso e detalhado, sendo todos esses elementos mais do que necessários para o julgamento do processo.

Não há que se falar em nulidade.

MÉRITO

1) Multa por obstrução e embaraço à fiscalização. Art. 107, IV, "c" DL 37/1966

Este ponto da autuação fiscal está relacionado com a não apresentação, pela empresa, por escrito, do código fonte com todas as sub-rotinas do Sistema SICI (Refere-se à INFRAÇÃO N° 7 descrita no Relatório).

Intimada a apresentar o código-fonte do programa SICI utilizado pela Recorrente, a intimação foi cumprida e o código-fonte foi entregue à fiscalização. Porém, algumas *stored procedures* não foram entregues, que grosso modo são *scripts* de consulta e alteração de banco de dados. A fiscalização entendeu que essas *stored procedures* eram essenciais para o entendimento do programa para fins de analisar algumas rotinas e informações prestadas relacionadas com o transporte de mercadorias importadas:

a) No período de 2004 a 2005, conforme informações prestadas pela empresa, foram alterados os tipos de remessa de "não documento" para "documento" em mais de 17.000 (dezesete mil) encomendas e

b) que algumas dessas alterações são comprovadamente indevidas, o que faz necessário averiguar a fidelidade das informações prestadas pela UPS na Declaração de Remessa Expressa, DRE, sendo o SICI o programa utilizado para essa finalidade.

Com isso, a fiscalização afirmou que essas rotinas de programação do *software* realizava alterações da natureza tributária nas remessas, um dos focos de análise da Comissão de sindicância.

A Recorrente se negou a apresentar as explicações dessas rotinas por escrito, sob o argumento de que se tratava de uma propriedade intelectual sujeita à proteção por conter sigilo

comercial. Ainda, afirmou que poderia entregar as explicações por escrito se a fiscalização assinasse um termo de compromisso de manutenção do sigilo.

A fiscalização afirmou que não pode assinar contratos com os particulares, mas que o dever de sigilo decorre no artigo 198 do CTN. A documentação não foi apresentada e a penalidade administrativa foi aplicada.

Em sede de defesa a Recorrente sustenta que seu sigilo é protegido por lei e tratados internacionais assinados pelo Brasil, e, por sua condição de superioridade hierárquica, não há dispositivo legal autorizando a fiscalização de ter acesso à tais documentos, salvo se autorizado pelo Poder Judiciário.

Pois bem. Não merecem prosperar os argumentos da Recorrente.

Como consta do termo de verificação fiscal, especialmente nas páginas 48-52, o código-fonte do programa de computador SICI foi entregue à fiscalização. O que a fiscalização pediu por escrito foi a explicação da *stored procedure spRatingAutomático* do código-fonte. A fiscalização entendeu que a explicação desta *stored procedure* era essencial para o entendimento do funcionamento do programa, para fins de detectar como um usuário poderia alterar os parâmetros das remessas originárias do exterior de modo a contornar taxas e impostos aduaneiros.

A Recorrente argumentou que não havia autorização legal para a exigência fiscal, salvo por ordem judicial, já que sua propriedade intelectual é protegida por lei, e condicionou a entrega desse trecho do código-fonte mediante a assinatura de um compromisso de confidencialidade à ser assinado por todos os membros da Comissão de sindicância.

Não há previsão legal para que agentes fiscais assinem contrato com particular, no entanto, o dever de sigilo decorre do próprio CTN, em seu artigo 198, sem prejuízo de sanções criminais pela distribuição de informações sigilosas do contribuinte:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades.

No ordenamento jurídico brasileiro não há direito absoluto, nem mesmo o sigilo comercial ou industrial. Há proteção, é verdade, mas a própria lei e a Constituição trata de regular os casos em que os sigilos ou a privacidade dos particulares podem ser flexibilizadas. Caso exemplar é a apresentação de quaisquer documentos de interesse da fiscalização e arrecadação, não apenas os documentos contábeis, conforme o disposto no artigo 195 do CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Assim, independentemente de ordem judicial, a fiscalização tributária tem a prerrogativa de intimar o contribuinte para apresentar arquivos, documentos e papéis dos contribuintes, inclusive os protegidos por sigilo bancário ou propriedade intelectual, desde que a fiscalização apresente justificativas pela necessidade da apreciação do documento, como no caso concreto. Apenas o segredo das comunicações, como escutas telefônicas, é que dependem de autorização judicial para o acesso pelo Poder Público, nos termos do art. 5º, XII da Constituição:

XII - é inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a lei estabelecer para fins de investigação criminal ou instrução processual penal; (grifei)

Saliente-se que o código-fonte completo do programa de computador foi entregue pela Recorrente, restando apenas explicações sobre a *stored procedure* “*spRatingAutomatico*”, o que provocou a necessidade de explicações sobre esse *script*. Trata-se de uma subrotina do programa de computador para controle de acesso ou de validação de dados de um banco de dados.

A Recorrente apenas argumentou que havia segredo comercial nesta subrotina, sem apresentar nenhum documento ou explicações, nem mesmo sobre o porquê só essa subrotina estava protegida por sigilo comercial, já que o código-fonte inteiro foi entregue.

É possível que tais *stored procedures* não explicassem nada de útil à fiscalização, mas a Recorrente se negou a entregar, gerando embaraço à fiscalização, conduta que fica sujeita à penalidade.

Nego provimento neste ponto.

2) Multa por mês-calendário por falta de apresentação à fiscalização dos documentos relativos à operação que realizar ou em que intervier.

3) Multa por mês-calendário por falta de manutenção da documentação em boa ordem dos arquivos relacionados com as operações que realizar ou intervier.

Esses dois pontos serão analisados em conjunto. Trata-se de aplicação de multa com base no Art. 107, IV, “b” DL 37/1966.

Como dito acima, o tópico 02 acima é relacionado com multa pela não apresentação das faturas comerciais relativas às 13 (treze) remessas expressas acima referidas, amparadas pelos Conhecimentos de Carga n° 46673862598 46507706276, 46507706285, 46718170642, 560157KSB7Y, 96E5W87MQKH, 0E2V5OHPBKK, 0E2V5OHDVNC, 561937GPZL9, 02743VGLLZB, 0E3522KCSNJ, 340983HS7HR e W96743GRQGR, conforme requerido em intimação.

Já o tópico 03 é relacionado com a multa por falta de manutenção em boa ordem da documentação relacionada com as remessas 1Z24FT766933355248, T041F3SRBMZ, 030862HXFCM, 658E26KXZFH, 658E26KY9QD, 658E26M8H9F e AE16248YLPJ.

Apesar de a sanção administrativa estar no mesmo dispositivo de lei, são duas condutas distintas e separadas: o primeiro pela falta de apresentação de documentos (omissão), pois a

fiscalização detectou que a Recorrente tinha esses documentos, mas não apresentou quando intimada; o segundo pela inexistência de alguns documentos, o que levou à conclusão de que a Recorrente não mantinha a documentação em boa ordem nos casos relacionados.

A fiscalização aplicou a penalidade de R\$ 5.000,00 para cada documento/remessa, ao invés de aplicar a sanção por mês-calendário, conforme previsão do Art. 107, IV, "b" DL 37/1966. A d. DRJ julgou parcialmente procedente neste ponto, para reduzir a multa, aplicando a penalidade por mês-calendário, exatamente como argumentado pela Recorrente em sede de impugnação.

Em sede de Recurso, a Recorrente argumenta falta de proporcionalidade e razoabilidade nas multas, pois somente devem ser aplicada para empresas desorganizadas. São poucos documentos para uma empresa multinacional com grande volume de operações, denotando que a Recorrente não é desorganizada.

Ainda, a Recorrente sustenta que na verdade são apenas dois fatos jurídicos ocorridos respectivamente nos meses de julho de 2003 e maio de 2007. Tal argumento, no entanto, não corresponde com as provas dos autos, tampouco com o termo de verificação fiscal.

Sustenta também uma espécie de denúncia espontânea ou arrependimento eficaz, pois, apesar de não ter apresentado toda essa documentação em sede de procedimento fiscal, apresentou grande parte em sede de impugnação, o que evidencia a sua boa-fé em demonstrar à Receita Federal que não houve prejuízos à União e que seus documentos encontrava-se em boa ordem.

Também não merece guarida tais argumentos, pois a infração por falta de cumprimento de obrigação acessória foi cometida numa determinada coordenada de tempo. Quando intimada a apresentar documentos, omitiu 13 *invoices*. Em outra intimação, a respeito de 07 remessas, não tinha toda a documentação pertinente, o que revelou a falta de manutenção em boa ordem.

Foi naqueles momentos que a Recorrente praticou a infração. Apresentar tais documentos em sede de impugnação não afasta a falta já cometida.

Assim, nego provimento neste ponto e, por concordar com a r. decisão de piso, adoto suas razões de decidir:

3) Não apresentação ou não manutenção, em boa guarda e ordem, de documentos ou arquivos.

Fatos sancionáveis coma multa prevista no art. 107, inciso IV, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003:

a) situação descrita no título III, tópico 6, subtópico 6.2, item "m", do relatório do processo administrativo nº 10831.01179512005-75, não apresentação, pela empresa, das faturas comerciais relativas a 13 remessas expressas, conforme requerido pela Comissão e localizados em diligência junto a UPS ou apresentada em outra circunstância (refere-se à infração n'14 descrita no Relatório)

Conforme consta do termo de constatação fiscal, a interessada deixou de apresentar as seguintes faturas comerciais:

Fatura	Data	Mês calendário
W96743GRQGR	27/2/2005	Fevereiro/2005
46507706276	28/8/2005	Agosto/2005
46507706285	28/8/2005	
46718170642	11/9/2005	Setembro/2005
96E5W87MQKH	11/9/2005	
561937GPZL9	15/9/2005	
OE2V5OHPBKK	25/9/2005	
02743VGLLZB	25/9/2005	
OE2V5OHDVNC	26/9/2005	
OE3522KCSNJ	28/9/2005	
340983HS7HR	28/9/2005	
560157KSB7Y	29/9/2005	
46673862598	9/10/2005	Outubro/2005

Consta do termo de constatação fiscal que *"ficou caracterizado que a UPS descumpriu o requerido na intimação n.º 8, na ocasião em que apresentou as respostas, ora omitindo-se quanto à existência do documento, ora declarando sua inexistência"*.

E

b) situação descrita no título III, tópico 6, subtópico 6.8, do relatório do processo administrativo n.º 10831.011795/2005-75, não apresentação, pela empresa, de documentos requeridos pela fiscalização e atestada na resposta apresentada em 2510510007, à intimação n.º 14 (refere-se à infração n.º 16 descrita no Relatório):

De acordo com auto de infração a interessada deixou de apresentar os seguintes documentos:

remessa expressa	documento	data	mês calendário
030862HXFCM	anexo ao DRE-I	8/1/2004	Janeiro/2004
TO41F3SRBMZ	comprovante de entrega e anexo ao DRE-I	21/1/2004	
658E26KXZFH	comprovante de entrega	9/6/2004	Junho/2004
658E26KY9QD	comprovante de entrega	15/6/2004	
1Z624FT766933355248	comprovante de entrega	12/10/2004	Outubro/2004
658E26M8H9F	cópia da 1ª folha e da folha do anexo	20/9/2005	Setembro/2005
AE16248YLPJ	cópia da 1ª folha e da folha do anexo	20/9/2005	

Registra-se que no termo de constatação fiscal, a fiscalização *"em vista da não apresentação de documentos requeridos pela fiscalização e atestada na resposta apresentada em 25/05/2007 à intimação n.º 14, ficou caracterizado, em relação a cada uma das sete operações aqui analisadas, o descumprimento pela UPS, da obrigação de apresenta à fiscalização, em boa ordem, os documentos relativos à operação que realizou ou interveio..."*

Em sua defesa, a interessada alega em preliminar, nulidade do auto, por não ser clara qual a infração aplicada.

Descabe a afirmação, uma vez que no auto de infração e no termo de constatação fiscal, a fiscalização explicitou minuciosamente os motivos da autuação.

Em relação à retroação maléfica da lei, temos que, a Instrução Normativa n.º 22 de 1/01/2002 estabelece:

Art. 47. A empresa de courier habilitada ao despacho aduaneiro de remessas expressas está obrigada a cumprir o disposto neste ato e, ainda. -

I - manter, pelo prazo prescricional, 'em arquivo organizado em ordem cronológica, toda a documentação comprobatória dos despachos, inclusive os comprovantes de entrega das remessas aos destinatários.

E nesse mesmo sentido a Instrução Normativa n.º 560 de 19/08/2005 traz:

Art. 49. A empresa de transporte expresso internacional habilitada ao despacho aduaneiro de remessas expressas está obrigada a:

I - manter, pelo prazo prescricional, em arquivo organizado em ordem cronológica, em meio físico ou eletrônico, toda a documentação comprobatória dos despachos e os comprovantes de entrega das remessas aos destinatários;

Ou seja, na vigência da Instrução Normativa 122/02 já era exigida a guarda de toda documentação, não se caracterizando retroação maléfica da lei.

Cumpra também registrar que a apresentação posterior dos documentos fiscais não elide a aplicação da multa, uma vez que restou caracterizado, no momento da autuação, a infração aplicada.

Em sua defesa a interessada alega também que não cabe aplicação da multa para cada fatura comercial e sim uma única multa de R\$ 5.000,00 por mês calendário pela não apresentação dos documentos, ou seja, um único fato gerador da multa, ou seja o mês de julho de 2006, quando se constatou a infração.

A penalidade aplicada no caso em tela está descrita no artigo 107 do DL 37166, com redação dada pelo art. 77 da Lei n.º 10.833/2003

Art. 107. Aplicam -se ainda as seguintes multas:

(...)

IV - de R\$ 5.000, 00 (cinco mil reais):

(...)

b) por mês-calendário, a quem não apresentar à fiscalização os documentos relativos à operação que realizar ou em que intervier, bem como outros documentos exigidos pela Secretaria da Receita Federal, ou não mantiver os correspondentes arquivos em boa guarda e ordem; (grifo meu)

Conforme consta do auto de infração a interessada deixou de apresentar os documentos solicitados pela fiscalização, bem como restou caracterizado que não manteve em boa guarda os seus arquivos, ou seja, correta a aplicação da multa, por mês calendário, ou seja, em relação a cada mês a que se refere a escrituração fiscal.

Desta forma é cabível a aplicação da multa por infração ao disposto no art.107, IV, "b", relativa aos meses calendários de: Janeiro/2004, Junho/2004, Outubro/2004, Fevereiro/2005, Agosto/2005, Setembro/2005 e Outubro/2005

Diante do acima exposto, VOTO no sentido de julgar procedente em parte a impugnação, mantendo parte do crédito tributário exigido, conforme quadro:

Credito Tributário	Lançado (R\$)	Mantido (R\$)	Exonerado (R\$)
Multa regulamentar	15.000,00	5.000,00	10.000,00
Multa regulamentar	100.000,00	40.000,00	60.000,00
Total	115.000,00	45.000,00	70.000,00

CONCLUSÃO

Isto posto, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior