



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

Processo nº 10831.720002/2012-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.226 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2013
Matéria II - Imposto sobre Importação
Recorrente SOTREQ S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 01/06/2009

MULTA DO SETOR ADUANEIRO. AUTUAÇÃO POR ENTREGA FORA DO PRAZO E DA FORMA DA IN Nº 86/2001 E DO ADE COFIS Nº 15/2001. CONTRIBUINTE SUJEITO AO SPED. TRANSMISSÃO TEMPESTIVA DO SPED CONTÁBIL E FISCAL. SUPRIMENTO. CANCELAMENTO.

Nos termos do art. 6º, da IN nº 787/2007, a apresentação dos arquivos do SPED contábil e fiscal, supre a exigência contida na IN nº 86/2001, ainda mais constatando-se que os arquivos relativos ao comércio exterior estava de posse da Administração pelos registros do SISCOMEX. Estando o contribuinte desobrigado manutenção dos arquivos na forma e prazos da IN 86/2001 e ADE COFIS 15/2001, insubsistentes as multas paliçadas por atraso de tais arquivos fora do prazo e da forma nesta estabelecida.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente Substituto), SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, WINDERLEY MORAIS PEREIRA (Substituto), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA.

Relatório

Versa o processo de Auto de Infração, lavrado em 16/04/2012 a título de multa do setor aduaneiro, no valor de R\$55.521.964,83 (cinquenta e cinco milhões, quinhentos e vinte e um mil, novecentos e sessenta e quatro reais e oitenta e três centavos), cuja motivação, constante do Termo de Constatação Fiscal de fls. 12 (numeração eletrônica), é, em síntese, a falta de prestação de informações solicitadas pela Autoridade Administrativa em Processo de Fiscalização (objetivando verificar a ocorrência de ocultação do real sujeito passivo nas operações de importação realizadas pela empresa), tendo o contribuinte, *“embora obrigado por lei, deixado de apresentar em arquivos digitais, a documentação solicitada, no prazo e forma legalmente determinados.”*

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 30/04/2012, conforme AR de fls. 79 (numeração eletrônica), o sujeito passivo apresentou sua Impugnação Administrativa em 30/05/2012 às fls. 84-99 (numeração eletrônica), aduzindo, em síntese:

- Que apresentou tempestivamente os arquivos digitais solicitados pela Fiscalização, e que esta, por sua vez, não satisfeita alegou “erro substancias das informações apresentadas”, proferindo nova intimação para questionar os referidos documentos (por ela já apresentados).

- Que é inaplicável a multa da Lei 8.218/91, pela falta de interesse de arrecadação ou de fiscalização de tributos no caso concreto, uma vez que é manifestamente ilegítima a sanção de caráter acessório (como é o caso da multa a que foi submetida), quando inexistente, de fato, o interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo em si. Aduziu ainda que trata-se, portanto, de fiscalização para o controle administrativo das importações e não interesse na arrecadação ou fiscalização de tributos.

- Que há ofensa ao princípio do “non bis in idem”, uma vez que lhe fora imputada dupla penalidade sobre a mesma obrigação; Uma pela “entrega de arquivo fora de formatação”, e outra por “atraso na entrega”;

- Que é inaplicável a multa prevista no inciso I, do artigo 12, da Lei 8.218/91 (por entrega de arquivo fora de formatação), porque os arquivos que apresentou ao Fisco não continham nenhuma inconsistência, não tendo a Autoridade Administrativa se prestado a apontar a inconformidade que alegava;

- Que foi apurada incorretamente a “mora” sobre a qual foi calculada a multa aplicada (108 dias), tendo fluído o referido prazo apenas em 23 dias para o ano de 2009 e 29 para o ano de 2010, refletindo na aplicação incorreta da alíquota a ser utilizada para o cálculo da multa;

- Que estava equivocada a base de cálculo utilizada no cômputo da multa imposta, uma vez que esta utilizou a receita bruta total da empresa nos anos de 2009 e 2010, enquanto que deveria ter apontado apenas a receita auferida no período fiscalizado (julho/2009 a junho/2010) ;

Sucessivamente o sujeito passivo alegou ser abusiva a multa imposta, e, em sendo mantida a penalidade aplicada, que seja a mesma, ao menos reduzida.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção à Impugnação e aos documentos apresentados pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP1), julgou o processo em 24 de Abril de 2013, proferindo o Acórdão de nº. 16-45.997, que restou assim ementando:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 01/06/2009

O contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, ARQUIVOS DIGITAIS. O contribuinte não apresentou resposta integral às exigências fiscais e não apresentou esclarecimentos para tanto. Tal irregularidade acarreta a imposição da penalidade prevista na Lei.

Por serem condutas dispares, está afastado o instituto do bis in idem. O CTN autoriza a previsão do fato gerador pela legislação tributária.

A medida que o fiscalizado não observa o PRAZO e a FORMA de apresentação dos arquivos digitais, frustra o interesse na arrecadação ou fiscalização de tributos, que pode vir a propiciar a burla dos controles administrativos, inclusive o DANO AO ERÁRIO.

O período a que se refere a apuração da base de cálculo compreende o ano calendário em que as operações foram realizadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme AR de fls. 162 (n.e), em 07/05/2013 o sujeito passivo foi cientificado do Acórdão de 1ª Instância, tendo apresentado recurso voluntário em 06/06/2013, arrazando, em síntese, os seguintes argumentos:

- Que o auto de infração consubstancia multa por descumprimento de obrigação acessória prevista na IN 86/01, porém que, por ser empresa que transmite suas declarações contábeis e fiscais por meio de SPED, está expressamente desobrigada, nos termos

do art. 6º, I, da IN 787/07, bem como do item 1.4 do Ato Declaratório Executivo COFIS nº. 15, a manter seus registros na forma da IN alegada pela Autoridade Fiscal;

- Que os prazos apontados como descumpridos pela Autoridade Fiscal para ensejar a aplicação da multa não advém de Lei, mas sim apenas de atos normativos, sendo nulo o auto de infração que comine penalidade com base em premissa não prevista em Lei, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade;

- Que a concessão de prorrogação de prazo, conforme solicitado no curso da fiscalização é prática reiterada pela Autoridade Administrativa, sendo esta uma norma complementar de Direito, nos termos do artigo 100, III, do Código Tributário Nacional e que, tal prática, conforme o parágrafo único do mesmo dispositivo exclui a imposição de penalidades;

Após tais fundamentos o sujeito passivo reiterou ainda os mesmos argumentos já trazidos em sede de impugnação, requerendo ao final o cancelamento da multa, ou ainda, sucessivamente, sua relevação.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 1 (um) volume, numerado até a folha 254 (duzentos e cinquenta e quatro) estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já contido no relatório do processo acima, a discussão relativa aos autos reporta-se à imposição de multa do setor aduaneiro, pelo descumprimento de obrigação acessória, aplicada pela Fiscalização, em síntese, pelo suposto atraso na entrega de documentos que deveriam ser mantidos à disposição da Secretaria da Receita Federal (à época), bem como, por não mantê-los/entregá-los na forma prescrita na regulamentação de regência (mais especificamente no caso em tela, na forma da IN nº 86/2001 e do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 26 de Outubro de 2001), solicitados ao contribuinte em processo de fiscalização para a verificação do real sujeito passivo de operações de importação no qual o mesmo estaria envolvido.

As penalidades acima mencionadas referem-se aos incisos I e III do artigo 12 da Lei 8.218/91, e foram impostas ao sujeito passivo por meio de auto de infração.

Em oposição à pretensão Fiscal, o ora recorrente alegou – resumidamente – que não era obrigada a manter os arquivos digitais na forma solicitada pela Fiscalização, por que estava abrangida pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, o qual expressamente afastava a necessidade da guarda dos referidos arquivos na forma na IN 86/2001, bem como que os prazos citados pelo Fiscal não correspondiam à realidade dos fatos e ainda, que acaso mantida a multa, dever-se-ia reduzi-la.

Diante desta delimitação, entendo pertinente consignar que a celeuma aqui tratada é relativamente simples e sua solução decorre de uma interpretação técnica da Lei e da prática contábil adotada pelos contribuintes em geral, focalizando-se, primeiramente, em perquirir se a multa aplicada era, de fato, impositiva ao contribuinte, e em segundo lugar, havendo inadimplemento e, portanto, cabível, se foi a sanção aplicada de forma correta.

Desta forma, o primeiro ponto que merece apreciação é relativo justamente às obrigações previstas pela legislação embasadora do auto de infração, assunto que correlaciona-se, conseqüentemente, com a preliminar aduzida pelo recorrente em suas razões.

A multa aplicada no caso dos autos está prevista no artigo 12 da Lei 8.218/91, o qual faz-se pertinente transcrever, bem como, também merece reprodução o artigo 11, expressamente citado no dispositivo utilizado na autuação:

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)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0

3/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 19/03/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 21/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§1ª 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)

§2ª 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)

§3ª 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)

Da interpretação do *caput* do artigo 11, com o §3º do mesmo, pode se depreender que as empresas que optarem pelo sistema de processamento eletrônico de dados obrigam-se a manter a guarda e a disponibilizar à Receita Federal os referidos arquivos digitais, sendo que a forma dos mesmos será delimitada em regulamentação própria pelo Órgão Administrativo.

Para o caso, a forma e prazo da obrigação restou reduzida a termo no conteúdo da Instrução Normativa nº. 86/2001 e ainda no ato Declaratório Executivo COFIS nº. 15/2001. Vejamos:

IN 86/2001:

Art. 1º 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 (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Parágrafo único. 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, ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo.

ADE COFIS Nº. 15:

Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), deverão apresentar, a partir de 1º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.

§ 1º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:

I – registros contábeis;

II – fornecedores e clientes;

III - documentos fiscais;

IV - comércio exterior;

V - controle de estoque e registro de inventário;

VI - relação insumo/produto;

VII - controle patrimonial;

VIII - folha de pagamento.

§ 2º As informações que não se enquadrarem no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.

Nas condições desta legislação, em procedimento de verificação e fiscalização por parte de Agente Fiscal competente, não tendo supostamente sido entregues tais documentos, no prazo originalmente assinalado, aplicou-se então as multas do artigo 12, inciso I e III, acima transcritos. Em outras palavras, a multa pelo atraso na entrega e pela desconformidade dos arquivos solicitados ao contribuinte é decorrente da suposta ofensa ao que regulamentava a IN e o ADE já citados.

Ocorre que o sujeito passivo diz não estar submetido às obrigações disciplinadas na regulamentação utilizada pela Fiscalização, pois que submetido à escrituração de arquivos fiscais e contábeis na forma do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, que por sua vez está regulamentada pela Instrução Normativa nº. 787/2007. Vejamos:

Art. 1ª Fica instituída a Escrituração Contábil Digital (ECD), para fins fiscais e previdenciários, de acordo com o disposto nesta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A ECD deverá ser transmitida, pelas pessoas jurídicas a ela obrigadas, ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e será considerada válida após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém e, quando for o caso, após a autenticação pelos órgãos de registro.

De acordo com o que sustenta o contribuinte, os comandos contidos no artigo 6º, desta Instrução Normativa, é que desobrigariam o mesmo de manter sua escrituração digital na forma da IN 86/2001, *in verbis*:

Art. 6ª A apresentação dos livros digitais, nos termos desta Instrução Normativa e em relação aos períodos posteriores a 31 de dezembro de 2007, supre: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

I - em relação às mesmas informações, a exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

II - a obrigatoriedade de escriturar o Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

III - a obrigatoriedade de transcrever no Livro Diário o Balancete ou Balanço de Suspensão ou Redução do Imposto de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1991 (Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, art. 12, inciso 5, alínea b). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

Parágrafo único. A adoção da Escrituração Fiscal Digital, nos termos do Convênio ICMS nº 143, de 15 de dezembro de 2006, supre: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

I - a elaboração, registro e autenticação de livros para registro de inventário e registro de entradas, em relação ao mesmo período. (Lei nº 154, de 1947, arts. 2º, caput e § 7º, e 3º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 71 e Lei nº 8.383, de 1991, art. 48). (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

II - em relação às mesmas informações, da exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, e

na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006.
(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009)

A leitura dos dispositivos contidos na IN nº 787/2007, traz o entendimento de que os contribuintes sujeitos à Escrituração Contábil Digital - ECD e à Escrituração Fiscal Digital – EFD (*Sped* Contábil e *Sped* Fiscal, respectivamente), estão desobrigados à guarda de arquivos digitais na forma estabelecida/regulamentada pela IN nº 86/2001, e, salvo melhor juízo, esta é a interpretação que considero da leitura da palavra “supre” trazida nos dois dispositivos grifados acima. Portanto, para estes contribuintes, é despiciendo exigir-se que apresente os arquivos na forma da IN nº 86/2001, no que diz respeito “...as mesmas informações”, ou seja, para informações que são exigíveis tanto pela IN 86 quanto pelo SPED.

Entretanto, não observo o mesmo destino ao “*SPED Contribuições*”, trazido à legislação apenas em Janeiro de 2012, e para o qual, incluem-se todas as operações de natureza de *comércio exterior* elencadas no já citado artigo 1º do ADE COFIS nº 15/2001.

Ou seja, com exceção do registro das “operações relativas” ao comércio exterior, todas as demais informações elencadas pela ADE COFIS nº 15/2001, segundo IN nº 86/2001, encontram-se abrangidas pelo SPED Contábil e Fiscal, de que trata a IN nº 787. Essas informações relativas ao comércio exterior *apenas* passaram a estar expressamente abrangidas pelo SPED, com o SPED Contribuições, em janeiro de 2012.

No entanto, em que pese realmente referidas informações relativas ao comércio exterior não estarem contempladas no SPED, a realidade é que essas informações estão todas de posse e submisso ao devido controle aduaneiro, através do SISCOMEX, e entendo não se possa exigir ou punir o contribuinte pela falta de apresentação de um arquivo eletrônico, em grande parte suprido pelo SPED já transmitido, tempestivamente, se ela própria – Administração, já tem dentro de suas próprias repartições, as informações aparentemente não supridas.

Além disso, analisando o “Termo de Verificação Fiscal e Descrição dos Fatos”, do qual decorreu tanto o lançamento tributário em discussão nestes autos, quanto também o Auto de Infração Aduaneiro que originou o PAF nº 11829.720038/2012-27, está expresso que os dados para orientar o trabalho fiscal, foram praticamente todos eles coletados no Sistema SPED transmitido pela Recorrente e em poder da Fiscalização, que após analisá-lo intimou para a juntada de contratos de câmbio de importações consideradas relevantes (fls. 977), à qual a pessoa jurídica atendeu normalmente, juntamente com outros atos societários igualmente solicitados.

Ou seja, tanto pelo fato de que os dados relativos ao comércio exterior encontravam-se de posse da própria Administração, seja pelo fato de a própria Fiscalização ter utilizado as informações do SPED transmitido pelo próprio contribuinte para concluir a lavratura dos lançamentos sob fiscalização, tem-se que está comprovado que o sujeito passivo não estava obrigado a transmissão dos arquivos na forma da IN nº 86/2001, estando referida obrigação acessória plenamente *suprida* pela transmissão do SPED e pelo registro dos dados do comércio exterior no SISCOMEX.

Consequentemente, não estando obrigada por lei à transmissão dos arquivos na IN nº 86/2001, supridos que estavam por normativa egressa da própria RFB, tem-se que não se configuraram as condutas tipificadas nos incisos I e III, do art. 12, da Lei nº 8.218/91, pois que a entrega de arquivos fora da FORMA e do PRAZO, aplicar-se-ia aos arquivos a que estivesse obrigada, ou seja, os SPED Fiscal e Contábil, os quais comprovadamente estavam em poder da Administração.

Processo nº 10831.720002/2012-31
Acórdão n.º **3402-002.226**

S3-C4T2
Fl. 269

Assim, na esteira das considerações acima, voto no sentido de **dar provimento ao recurso voluntário** para o fim de determinar o cancelamento das multas aplicadas.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr – Relator.