



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SÉTIMA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10932.000081/2006-84
<b>Recurso nº</b>	160.520 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ - Ex.: 2002
<b>Acórdão nº</b>	107-09.536
<b>Sessão de</b>	12 de novembro de 2008
<b>Recorrente</b>	BASF S/A
<b>Recorrida</b>	5ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

---

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2001

**PENALIDADE - MULTA PELO ATRASO NA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS - ESPONTANEIDADE - ART. 138 DO CTN.**

A multa por atraso na entrega de arquivos digitais é aplicada quando descumprido o prazo fixado em intimação para sua apresentação. As responsabilidades acessórias autônomas, não vinculadas com a existência do fato gerador do tributo, não são alcançadas pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2 DO 1º CC.**

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, de acordo com o disposto na súmula nº 2.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

**OFENSA AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.**

Segundo o art. 14 do Decreto 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, portanto, com a apresentação da impugnação e do recurso voluntário, a contribuinte exerceu amplamente seu direito de defesa, não havendo ofensa ao contraditório.

*Plp*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, BASF S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

  
ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Relatora

Formalizado em: 03 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Martins Valero, Hugo Correia Sotero, Marcos Shigueo Takata, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Selene Ferreira de Moraes (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

## Relatório

Trata-se de lançamento de multa regulamentar no valor de R\$ 28.786.26,96, correspondente a 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta até o limite de 1% desta, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos digitais, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, de fls. 8/9.

Consta nesse Termo que a contribuinte foi cientificada em 22.05.2006, a apresentar, no prazo de 20 dias, contados daquela data, arquivos digitais referentes ao ano-calendário de 2001 (art. 11 da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da MP 2.158-35 e reedições), conforme item 1 da intimação fiscal nº 2.

O vencimento do prazo ocorreu em 12.06.2006, primeiro dia útil após o vigésimo dia. Entretanto, somente em 02.08.2006, após 51 dias do vencimento foram apresentados os arquivos digitais objeto da intimação, por meio de correio eletrônico.

Os arquivos digitais foram solicitados para verificação da legitimidade dos saldos negativos do IRPJ e CSLL das declarações de compensação pleiteadas pela contribuinte.

Destacou o autuante que conforme inciso V do art. 11 da Portaria SRF 1.238/2002, que deu nova redação à Portaria SRF 3.007/2001, o MPF não se aplica em ação fiscal destinada à aplicação de multa por não atendimento à intimação em procedimento de diligência.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente, conforme ementas a seguir:

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS*

*APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS. ESPONTANEIDADE. A multa por atraso na entrega de arquivo magnético é aplicada quando descumprido o prazo fixado em intimação para sua apresentação.*

*ARGUIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. 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 os efeitos do atraso ou do impacto da exigência no patrimônio do sujeito passivo.*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação Tributária não é da competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.*

A ciência da decisão foi dada em 10.05.2008 e o recurso foi apresentado em 08.06.2007.

A recorrente argumenta que houve afronta ao princípio da ampla defesa e ao contraditório. Afirma que não se pode entender a existência do contraditório se não houve legal intimação e nem mesmo a oportunidade de se fazer prova e se manifestar sobre a prova produzida, bem como da oportunidade de estar presente em todos os atos processuais orais, e a

oportunidade em prazo razoável de se contrariar o pedido, sendo este o elemento que se deseja verticalizar.

Destaca que a mera oportunidade não concedida com prazo hábil para sua realização em nada assegura o princípio do contraditório constitucional, e que funcionada como verdadeiro cerceamento de garantia constitucionalmente assegurada.

Ressalta que o prazo de 20 dias não foi adequado para a apresentação dos arquivos dos anos-calendário de 2000 e 2001, figurando então, como verdadeira afronta ao princípio do contraditório. Afirma que não deixou de cumprir a obrigação acessória, mas que simplesmente, o cumpriu dentro do prazo sobre o qual era possível apresentar a documentação solicitada.

Argui que não basta a decisão recorrida alegar que determinada lei prevê a possibilidade de estipular determinado prazo, no caso 20 dias, para que se possa julgar a impugnação procedente, uma vez que, antes de qualquer espécie legal, há os ditames da Constituição Federal, que em seu bojo, traz princípios, que servem de verdadeiro norte para a criação e aplicação de regras. Assim, mesmo existindo em âmbito infraconstitucional norma que possibilite que determinada equipe de fiscalização forneça o prazo de 20 dias para cumprimento de determinado ato, deveria essa mesma equipe, atentar-se para o fato de que, para determinadas empresas que possuem alto volume de documentos, tal prazo é exíguo.

Conclui que a decisão não atendeu ao princípio magno da ampla defesa, que deveria ter norteado não apenas a fiscalização, como também a Turma Julgadora.

Também argui que a obrigação foi cumprida o que implicaria em seu entendimento na impossibilidade de aplicação da pena, uma vez que estaria presente a figura excludente de punibilidade.

Afirma que dada a ocorrência de determinado fato jurídico descrito em norma vigente como tendo o poder de desencadear efeitos jurídicos, estabelece-se a relação jurídica "F" os sujeitos A' e A'', em torno do objeto "R". Em termos penais, o fato "F" seria a prática de ato típico (previsto em lei), antijurídico (negado pelo sistema jurídico) e punível (passível de ser punido), para que se pudesse estabelecer a relação entre o sujeito A' (Estado) e o sujeito A'' (réu), em torno do objeto "R" (bem tutelado materialmente pelo Estado). Nessa linha de pensamento, no âmbito penal, quando há no antecedente da estrutura lógica a prática de fato típico, antijurídico e punível, há no conseqüente a possibilidade do Estado punir. (F - A' R A'')

Da mesma sorte, devido à importação dos conceitos do ramo penal para o cerne dos tributos (art. 110 do CTN) é possível a criação de regra matriz de incidência punitiva para o descumprimento de obrigação sendo esta retratada pela ausência de cumprimento da obrigação no antecedente e imputação de multa punitiva no conseqüente.

Acrescenta, que voltando à esfera do direito penal, nem sempre se vê a real aplicação da figura da punição, aplicação de pena, mesmo que seja verificado cabalmente que determinada pessoa praticou crime. Tal fato ocorre pelo simples fato de existirem as chamadas cláusulas excludentes (antijuricidade, penalidade). Como exemplo, indica a prática de crime de apropriação indébita, não retenção de IR fonte, por exemplo. O responsável pela retenção apesar de ter cometido o crime tipificado no Código Penal pode não ser punido com determinada pena que incida causa excludente de punibilidade, como o pagamento, por

exemplo; e que o mesmo, por óbvio, aplica-se na seara tributária e conseqüentemente no caso em questão, uma vez que no lançamento houve a ocorrência de causa excludente de punibilidade que estaria consubstanciada no cumprimento da obrigação acessória, mesmo que fora do prazo.

Entende que tanto o pagamento é causa excludente de punibilidade quanto o cumprimento da obrigação acessória.

Pede a reforma da decisão por esta não ter aplicado e nem mesmo comentado, a impossibilidade de manutenção da multa face à presença da excludente de antijuricidade.

Também discute a denúncia espontânea. Afirmar que quando o contribuinte por suas práticas, se adequa à hipótese legal prevista, imediatamente é excluída a responsabilidade sobre a infração antes cometida, não sendo necessário nenhum ato posterior para confirmar a existência de tal exclusão de responsabilidade.

Afirmar que nem ao menos foi perquirido pela Turma Julgadora em relação à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN e que exatamente esse instituto que deve prevalecer na presente demanda, tendo em vista que conforme comprova a própria informação da autoridade fiscalizadora, a recorrente cumpriu a exigência antes de instaurado qualquer procedimento relacionado com a suposta infração.

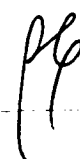
Diz que o procedimento de fiscalização aberto pela fiscalização em 21.02.2006, em nada tem relação com a apuração do suposto atraso no cumprimento de obrigação acessória, mas sim, com relação à correta apuração e recolhimento de tributos.

Acredita ser perfeita a regra pelo art. 138 do CTN, uma vez que cumprida a obrigação antes mesmo que se tenha iniciado qualquer procedimento administrativo relacionado com a infração cometida.

Discute ainda a inaplicabilidade da multa, em razão do efeito confiscatório. Afirmar ser a multa exorbitante o que iria de encontro aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade que devem guiar todas as penalidades tributárias. Cita doutrina do Professor Ricardo Correa Dalla. Conclui que com base na doutrina mencionada, que a multa tributária deverá observar diversos critérios, bem como, direitos do contribuinte, restando claro o confisco ao ser aplicada multa na proporção que fora aplicada, sendo impossível a manutenção da decisão.

Requer ao final, que seja anulada a decisão de primeiro grau em razão do prazo para apresentação dos documentos ser insuficiente afrontando o princípio do contraditório, haver a incidência do instituto da denúncia espontânea, haver cláusula excludente de punibilidade consubstanciada no cumprimento da obrigação e porque teriam sido feridos os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; alternativamente, se não for acatado o pleito principal, pede que seja minorada a multa aplicada, tendo em vista a mesma ter fins confiscatórios.

Relatório.



## Voto

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de lançamento de multa regulamentar no valor de R\$ 28.786.26,96, correspondente a 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta até o limite de 1% desta, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos digitais, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, de fls. 8/9.

A contribuinte argui que o prazo de 20 dias não foi adequado para a apresentação dos arquivos digitais dos anos-calendário de 2000 e 2001, figurando então, como verdadeira afronta ao princípio do contraditório. Afirma que não deixou de cumprir a obrigação acessória, mas que simplesmente, a cumpriu dentro do prazo sobre o qual era possível apresentar a documentação solicitada.

A MP 2.158-35 de 24.08.2001, deu nova redação aos arts. 11 e 12 da Lei 8.218/91:

*Art.72.Os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*"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.*

*§1ºA Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.*

*§3ºA 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.*

*§4ºOs atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal." (NR)*

*"Art.12.....*

*.....*

*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;*

*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.*

*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." (NR)*

A IN SRF 86/2001, art. 4º, assim prevê:

*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.*

(...)

*Art. 2º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.*

Portanto, segundo o § 3º, do art. 11 da Lei 8.218/91, com a redação que lhe foi dada pelo art. 72 da MP 2.158-35, compete à SRF expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas devem ser apresentados.

Pela IN SRF 86/2001 foi estabelecido o prazo de 20 dias, para apresentação dos arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos negócios das pessoas jurídicas e atividades econômicas ou financeiras.

Assim, a apresentação dos arquivos digitais fora do prazo implica na imposição da multa regulamentar, nos termos do art. 12, III, da Lei 8.218/91, com a redação que lhe foi dada pelo art. 72 da MP 2.158-35.

Registre-se que segundo o art. 14 do Decreto 70.235/72, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal. A ofensa ao contraditório e à ampla defesa não ocorreu, uma vez que com a apresentação da impugnação e posteriormente com a apresentação do recurso, a contribuinte exerceu amplamente seu direito de defesa.

Quanto ao instituto da denúncia espontânea, o art. 138 do CTN aplica-se somente às obrigações tributárias principais, conforme jurisprudência administrativa e também da esfera judicial.

Essa é a jurisprudência do Conselho Superior de Recursos Fiscais. Exemplifico com a transcrição da ementa relativa ao acórdão CSRF/01-05.271, de 20.09.2005, de relatoria do Conselheiro José Henrique Longo:

*IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*

O fato da obrigação ter sido cumprida não implica na impossibilidade de aplicação da pena, porque a multa é aplicada aos que não cumprirem o prazo estabelecido para a apresentação dos arquivos e não pelo não fornecimento dos arquivos.

Quanto aos argumentos relacionados com inconstitucionalidade, aplica-se a súmula nº 2 do 1º CC, que a seguir transcrevo:

*Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Quanto aos seus argumentos de efeito de confisco, princípios de razoabilidade e proporcionalidade e seu pedido de que a multa seja ao menos minorada, não merecem acolhida, uma vez que os atos dos julgadores administrativos estão vinculados à legislação, e por estarem presentes os pressupostos para a aplicação da multa por atraso na entrega dos arquivos digitais, de acordo com a legislação citada.

Do exposto, oriento meu voto para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 2008.

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA