



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

Processo nº 12898.002017/2009-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.321 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de agosto de 2014
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - ARQUIVO MAGNÉTICO
Recorrente CHEMTECH SERVIÇOS DE ENGENHARIA E SOFTWARE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2008

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ARQUIVO MAGNÉTICO.

A apresentação de arquivos digitais, sem observância da forma exigida pela autoridade requisitante, acarreta a aplicação de multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se referem.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente justificadamente o Conselheiro Henrique Heiji Urbano.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Ricardo Diefenthaeler, Henrique Heiji Urbano, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 62-66, com a exigência do crédito tributário no valor de total de R\$427.966,08 a título de multa de ofício isolada pela apresentação incorreta dos dados fornecidos em arquivo magnético, referente ao ano-calendário de 2007, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 60-61.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 265, art. 266 e art. 980 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 69-74, com as alegações a seguir transcritas:

É certo que a apresentação das informações de interesse do fisco em mídia única e integrada pode representar a agilização do trabalho da fiscalização, reduzindo o tempo gasto no exame e análise das informações. Por outro lado, não há nenhuma norma legal que obrigue as empresas a unificar, de tempos em tempos, os seus sistemas de controle contábil. A norma simplesmente obriga todas as pessoas jurídicas que utilizem sistemas eletrônicos de dados para registrar suas operações e atividades, a manter arquivos digitais, a disposição da Secretaria da Receita Federal, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

E foi exatamente isso que a IMPUGNANTE fez. Em atendimento à intimação dessa Secretaria, a IMPUGNANTE apresentou todos os arquivos e documentos contábeis, em meio digital, referentes aos anos-calendário de 2007 e 2008.

Entretanto, o fiscal afirma que o arquivo de relacionamento de 2007 apresentado não permitiria o cruzamento dos dados contábeis analíticos com o pagamento de tributos do exercício. Mais uma vez, o fiscal está equivocado.

Nos dias de hoje, diante das continuas mudanças e novas alternativas em soluções de informática, não raro empresas incrementam seus sistemas, passando a ter dois sistemas para momentos distintos do histórico de suas operações, contábeis ou não. A IMPUGNANTE passou por uma reestruturação informática destas, de sorte que parte histórica de seus dados contábeis estão armazenados sob um sistema informático e os dados atuais sob outro. Mas todos estão mantidos em arquivos

eletrônicos e à disposição da Secretaria da Receita Federal. E não há nada de ilegal nisso.

Diante disso, a IMPUGNANTE apresentou os arquivos em duas mídias distintas: uma para o período de janeiro e fevereiro de 2007 e outra para o período de março a dezembro de 2007. Independentemente das mídias, os arquivos contemplam com exatidão e clareza as operações contábeis e fiscais do ano 2007.

Ainda que não seja possível uma compatibilização eletrônica imediata, a IMPUGNANTE apresentou a fiscalização o arquivo de relacionamento enviado e uma planilha que correlaciona as contas contábeis do sistema contábil antigo, as contas do sistema contábil e os respectivos códigos dos tributos. Basta o simples exame destes documentos [...] para comprovar que, ao contrário do que afirmou o fiscal, o cruzamento dos dados da IMPUGNANTE é perfeitamente possível. A IMPUGNANTE atendeu, perfeitamente, a exigência de acordo com os ditames legais.

Apesar de a IMPUGNANTE ter cumprido a exigência requerida, o fato é que a fiscalização, no exercício discricionário do seu poder, cria comandos jurídicos que, a claras luzes, pretendem superar os intransponíveis limites jurídico-constitucionais.

Assim, não pode a IMPUGNANTE ser penalizada se efetivamente cumpriu com suas obrigações, de acordo com o fato típico da norma tributária ("manter os arquivos à disposição"), que não impede a existência de sistemas distintos, tampouco menciona a necessidade do pronto cruzamento eletrônico de dados, como sugere a autuação. Em verdade, o auto em questão é baseado numa exigência intuída de uma interpretação extensiva da norma tributária, o que não se admite. [...]

Dentro dessa perspectiva, caberia à fiscalização comprovar que os arquivos enviados pela IMPUGNANTE são insuficientes ou imprestáveis, estando em desacordo com a legislação. Mas isso não foi o que ocorreu: a IMPUGNANTE entregou os arquivos nos padrões e formatos adequados e tais arquivos contemplam o relacionamento código do tributo — conta antiga — conta nova do exercício de 2007.

Por fim, cabe lembrar que as sanções tributárias devem guardar obediência ao princípio da proporcionalidade, norma de alcance constitucional, que atua como limite ao poder estatal de formular e impor regras jurídicas que estabeleçam penalidades aos sujeitos passivos que descumprem o dever principal ou acessório.

Assim, sem adentrar ao mérito da inconstitucionalidade da Lei 8.218/91, que fixa multa calculada sobre a receita bruta da empresa, o fato é que, na hipótese em questão, o fiscal considerou como base de cálculo para aplicação da multa, a receita bruta da IMPUGNANTE do exercício de 2007.

O artigo 12, inciso I, da Lei 8.218/91, estabelece que o descumprimento da norma acarretará aplicação de 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.

A IMPUGNANTE, conforme já explicitado, apresentou os arquivos de relacionamento em mídias separadas. O arquivo relativo ao período de janeiro e fevereiro de 2007 foi entregue em mídia CD, em layout do tipo formato TXT e o do período de março de 2007 a dezembro de 2007 foi entregue em mídia CD em conformidade com o sistema SINCO.

Nesse sentido, na hipótese de não cancelamento do Auto de Infração, o que se admite apenas por dever de ofício, a IMPUGNANTE não pode ser penalizada com multa calculada com base na receita bruta integral do exercício de 2007.

Sob a ótica do princípio da proporcionalidade, a sanção tributária deve considerar não apenas a razoável compatibilidade entre o objetivo visado com a regra tributária inobservada e o nível de sanção previsto para esta inobservância, mas, sobretudo, a extensão da limitação sofrida pelo contribuinte que deve suportar.

Assim, seria absurdo considerar como base de cálculo para cômputo da multa a receita bruta integral do exercício de 2007, quando a própria fiscalização reconhece que os arquivos do exercício foram entregues; contudo, em mídias separadas, o que segundo o fiscal o impossibilitou de fazer a alimentação de dados no sistema da Secretaria da Receita Federal.

O princípio da proporcionalidade é regra cogente não apenas para o legislador, no desempenho da tarefa institucional de prever abstratamente as sanções tributárias, mas também para a autoridade administrativa encarregada de concretamente aplicá-las. Desta, aliás, é exigida a maior prudência para, dentro da moldura traçada legalmente, definir concretamente a sanção a ser imposta.

Neste particular, considerando sob o ponto de vista da autoridade administrativa, que a IMPUGNANTE não apresentou a mídia adequada no período de janeiro e fevereiro de 2007, nada mais razoável do que penalizá-la calculando a multa sobre a receita bruta deste período, respeitando os comandos normativos emanados do princípio da proporcionalidade, observando, ainda, a razoabilidade entre a inobservância da regra jurídica e a correspondente sanção imposta, não podendo lesar, desproporcionalmente, o contribuinte. [...]

O objetivo da criação de deveres acessórios é apenas permitir a adequada realização da função administrativa de fiscalização, arrecadação e controle. No caso em análise, se a IMPUGNANTE não apresenta - na visão do fiscal - os arquivos magnéticos em mídia única e integrada, cumpre à autoridade fiscal aplicar a fórmula de cálculo proporcionalmente ao período controverso; ou seja: janeiro e fevereiro de 2007.

Não encontra fundamento jurídico válido no sistema jurídico o estabelecimento de sanção jurídica que, a pretexto de forçar a colaboração do contribuinte com a Administração Tributária através da imposição de deveres acessórios, termina por transmutar-se em instrumento arrecadatório, tal como ocorre com a penalidade imposta no Auto de Infração.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante do acima exposto, requer-se, sejam acolhidas as razões apontadas pela IMPUGNANTE, com o imediato cancelamento do Auto de Infração em referência, ou, ao menos, caso não seja acolhido este pedido, o que se admite apenas eventualmente, requer-se seja cancelada a imposição da penalidade sobre a receita bruta da IMPUGNANTE do exercício de 2007, considerando como base de cálculo da penalidade apenas a receita bruta do período de janeiro e fevereiro de 2007.

Está registrado como ementa do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-49.464, de 13.09.2012, fls. 173-178:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA. AUDITORIA DIGITAL. APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS. INOBSERVÂNCIA À FORMA. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A apresentação de arquivos digitais, com inobservância à forma em que devem ser apresentados, acarreta a imposição de multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se referem os arquivos apresentados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 09.04.2013, fl. 183, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.05.2013, fls. 186-195, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Diz que não tem cabimento o arrolamento de bens para garantia de instância e que apresenta o recurso voluntário tempestivamente. Acrescenta que o Auto de Infração é nulo, porque está motivado em ato sem fundamento legal.

Suscita que:

Da (não) violação ao artigo 11, da Lei nº 8.218/91

A Lei 8.218/91 estabelece, em seu artigo 11, a obrigatoriedade, para todas as pessoas jurídicas que utilizam sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, de manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

É certo que a apresentação das informações de interesse do fisco em mídia única e integrada pode representar agilidade ao trabalho da fiscalização, reduzindo o tempo gasto no exame e análise das informações. Por outro lado, não há nenhuma norma legal que obrigue as empresas a unificar, de tempos em tempos, os seus sistemas de controle contábil. A norma contida na referida Lei 8.218/91 simplesmente obriga todas as pessoas jurídicas que utilizem sistemas eletrônicos de dados para registrar suas operações e atividades, a manter arquivos digitais, à disposição da Secretaria da Receita Federal, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

E foi exatamente isso que a Recorrente fez. Em atendimento à intimação desta Secretaria, a Recorrente apresentou todos os arquivos e documentos contábeis, em meio digital, referentes aos anos-calendário de 2007 e 2008. Mas tal fato, cristalino e incontroverso, parece não ter sido suficiente à autoridade fiscalizadora.

No entendimento do v. acórdão recorrido, a Recorrente teria deixado de cumprir a referida obrigação acessória de maneira satisfatória [...]. Por outro lado, [...] a autoridade fiscalizadora poderá receber tais arquivos em formato diverso daquele estabelecido [pela RFB]. [...] O fiscal afirma que o arquivo de relacionamento de 2007 apresentado pela Recorrente não permitiria o cruzamento dos dados contábeis analíticos com o pagamento de tributos do exercício. Mais uma vez, fiscal e Turma Julgadora estão equivocados.

Nos dias de hoje, diante das contínuas mudanças e novas alternativas em soluções de informática, não raro empresas incrementam seus sistemas, passando a ter dois sistemas para momentos distintos do histórico de suas operações, contábeis ou não. A Recorrente passou por uma reestruturação informática destas, de sorte que parte histórica de seus dados contábeis está armazenada sob um sistema informático e os dados atuais sob outro. Mas todos estão mantidos em arquivos eletrônicos e à disposição da Secretaria da Receita Federal, conforme determinado na Lei 8.218/91 e na IN SRF 86. E não há nada de ilegal nisso.

Diante disso, a Recorrente apresentou os arquivos em duas mídias distintas: uma para o período de janeiro e fevereiro de 2007; outra para o período de março a dezembro de 2007. Independentemente das mídias em que foram apresentados, os arquivos contemplam com exatidão e clareza as operações contábeis e fiscais do ano 2007.

Ainda que não seja possível uma compatibilização eletrônica imediata, a Recorrente apresentou à fiscalização o arquivo de relacionamento enviado e uma planilha que correlaciona as contas contábeis do sistema contábil antigo, as contas do sistema contábil e os respectivos códigos dos tributos. Basta o simples exame dos documentos acostados à impugnação como [...] para comprovar que, ao contrário do que afirmou o fiscal, o cruzamento dos dados da Recorrente é perfeitamente possível. A Recorrente atendeu perfeitamente à exigência de acordo com os ditames legais.

Apesar de a Recorrente ter cumprido a exigência requerida, o fato é que a fiscalização, no exercício discricionário do seu poder, cria comandos jurídicos que, aclaras luzes, pretendem superar os intransponíveis limites jurídico-constitucionais. Assim, não pode a Recorrente ser penalizada se efetivamente cumpriu com suas obrigações, de acordo com o fato típico da norma tributária ("manter os arquivos à disposição"), que não impede a existência de sistemas distintos, tampouco menciona a necessidade do pronto cruzamento eletrônico de dados, como sugere a autuação. Em verdade, o auto em questão é baseado numa exigência intuída de uma interpretação extensiva da norma tributária, o que não se admite. [...]

Dentro dessa perspectiva, caberia à fiscalização demonstrar, à toda evidência, que os arquivos enviados pela Recorrente são insuficientes ou imprestáveis, estando em desacordo com a legislação. Mas não foi isso o que ocorreu: a Recorrente entregou os arquivos em padrões e formatos adequados e aceitáveis. Tais arquivos, inclusive, contemplam o relacionamento código do tributo - conta antiga - conta nova do exercício de 2007.

A recusa da autoridade fiscalizadora em receber tais arquivos em formato diverso daquele solicitado na intimação enviada à Recorrente não encontra amparo legal. Pior, vai de encontro ao que prevê o já citado §2º do artigo 3o, da IN SRF 86.

Destarte, em razão do que se expôs, a reforma do v. acórdão de julgamento se faz necessária. Há de se reconhecer a validade das informações apresentadas e, consequentemente, determinar-se o integral cancelamento do Auto de Infração.

Da Base de Cálculo

No caso de esta Seção entender ter a Recorrente violado o dispositivo legal em questão, o que se admite unicamente por amor ao debate, ainda assim merece reforma o v. acórdão recorrido. A multa imposta à Recorrente, além de confiscatória, é totalmente desproporcional e, pelas razões a seguir expostas, deve ser revista.

Como cediço, as sanções tributárias devem guardar obediência ao princípio da proporcionalidade, norma de alcance constitucional, que atua como limite ao poder estatal de formular e impor regras jurídicas que estabeleçam penalidades aos sujeitos passivos que descumprem o dever principal ou acessório.

Assim, sem adentrar ao mérito da inconstitucionalidade da Lei 8.218/91, que fixa multa calculada sobre a receita bruta da empresa, o fato é que, na hipótese em questão, o fiscal considerou como base de cálculo para aplicação da multa, a receita bruta da Recorrente do exercício de 2007.

O artigo 12, inciso I, da Lei 8.218/91, estabelece que o descumprimento da norma acarretará aplicação de 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.

A Recorrente, conforme já explicitado, apresentou os arquivos de relacionamento em mídias separadas. O arquivo relativo ao período de janeiro e fevereiro de 2007 foi entregue em mídia CD, em layout do tipo formato TXT. Já o período de março a dezembro de 2007 foi entregue em mídia CD em conformidade com o sistema SINCO, nos exatos termos determinados pela autoridade fiscalizadora em sua intimação.

Nesse sentido, na hipótese de não cancelamento do Auto de Infração, o que se admite apenas por dever de ofício, não pode a Recorrente ser penalizada com multa calculada com base na receita bruta integral do exercício de 2007.

Sob a ótica do princípio da proporcionalidade, a sanção tributária deve considerar não apenas a razoável compatibilidade entre o objetivo visado com a regra tributária inobservada e o nível de sanção previsto para esta inobservância, mas, sobretudo, a extensão da limitação sofrida pelo contribuinte que deve suportar a sanção.

Assim, não se pode considerar como base de cálculo para cômputo da multa a receita bruta integral do exercício de 2007, quando a própria fiscalização reconhece que os arquivos do exercício foram entregues; contudo, em mídias separadas, o que segundo o fiscal o impossibilitou de fazer a alimentação de dados no sistema da Secretaria da Receita Federal.

O princípio da proporcionalidade é regra cogente não apenas para o legislador, no desempenho da tarefa institucional de prever abstratamente as sanções tributárias, mas também para a autoridade administrativa encarregada de concretamente aplicá-las. Desta, aliás, é exigida a maior prudência para, dentro da moldura traçada legalmente, definir concretamente a sanção a ser imposta.

Neste particular, sob o ponto de vista da autoridade administrativa, a Recorrente não apresentou a mídia adequada no período de janeiro e fevereiro de 2007. Nada mais razoável, portanto, penalizá-la calculando a multa sobre a receita bruta deste período, respeitando os comandos normativos emanados do princípio da

proporcionalidade, observando, ainda, a razoabilidade entre a inobservância da regra jurídica e a correspondente sanção imposta, não podendo lesar desproporcionalmente o contribuinte. [...]

O objetivo da criação de deveres acessórios é apenas permitir a adequada realização da função administrativa de fiscalização, arrecadação e controle. No caso em análise, se a Recorrente não apresenta - na visão do fiscal - os arquivos magnéticos em mídia única e integrada, cumpre à autoridade fiscal aplicar a fórmula de cálculo proporcionalmente ao período controverso; ou seja: janeiro e fevereiro de 2007.

Não encontra fundamento jurídico válido no sistema jurídico o estabelecimento de sanção jurídica que, a pretexto de forçar a colaboração do contribuinte com a Administração Tributária através da imposição de deveres acessórios, termina por transmudar-se em instrumento arrecadatório, tal como ocorre com a penalidade imposta no Auto de Infração.

Vejam, nobres julgadores, que a desproporcionalidade desta multa é tamanha que, por conta de uma obrigação acessória parcial e satisfatoriamente cumprida pela Recorrente, esta tem contra si imposta multa equivalente a grosso percentual dos lucros obtidos no exercício em questão. Imagine-se, nesta linha de raciocínio, a hipótese de a Recorrente não ter apurado lucro no período.

A multa fixada sobre a receita bruta é desproporcional e arrecadatória, e, pelas razões já expostas, deve ser revista por esta d. Seção de Julgamento.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante de todo o exposto, requer-se seja o v. acórdão [...] reformado *in totum* para que, acolhidas as razões apontadas pela Recorrente, seja determinado o imediato cancelamento do Auto de Infração em referência.

Contudo, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, a Recorrente requer ao menos seja dado provimento ao presente recurso para que seja considerada, como base de cálculo da penalidade, a receita bruta da Recorrente no período de janeiro e fevereiro de 2007, tal como abordado [...], do presente recurso.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Em relação à garantia de instância para interposição do recuso voluntário, tem-se que perdeu o objeto em face da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976/DF do Supremo Tribunal Federal.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos e que os lançamentos não poderiam ter sido formalizados.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais².

Os Autos de Infração foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

As Autoridade Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 3 Desse modo, não tem validade jurídica a afirmativa da Recorrente de que as os agentes públicos tributários na teriam competência para o exercício da atividade de lançamento. Frise-se, pelo contrário, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional, de modo que não há que se falar em inovação em relação à situação fática e jurídica apurada lançamento⁴. Assim, o Auto de Infração, fls. 62-66 e o Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-49.464, de 13.09.2012, fls. 173-178, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais⁵. I

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um

³ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

⁴ Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

⁵ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. nº 2.200-2 de 24/08/2001

dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

A obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária⁶.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. ⁷ Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função de descumprimento de obrigação acessória.

A Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, determina:

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. .

⁶ Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

⁷ Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

§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. [...]

§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.

§4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.

A RFB, no uso de sua competência regulamentar, expediu a Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, no seguinte sentido:

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.

Art. 3º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2º. [...]

§ 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

Por seu turno, o Ato Declaratório Executivo Cofins nº 15, de 23 de outubro de 2001, determina:

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.

§ 2 º—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 .

Art. 2 º—A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1 º—do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

Com base nesse fundamento normativo, a autoridade fiscal intimou a Recorrente a apresentar, no prazo de 20 dias, os documentos, na forma, no prazo e no lugar previstos no Ato Declaratório Executivo Cofins nº 15, de 23 de outubro de 2001 e na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, em conformidade com os Termos, fls. 05-23.

Houve a apuração da Validação Lançamento Diário Geral SINCO – Arquivos Contábeis, fls. 29-38 e 55-59. Os autos estão instruídos com os Recibos de Entrega de Livro Digital, fls. 39-49. Tendo em vista as inconsistências, a Recorrente esclarece, fl. 52:

A presente tem como objetivo complementar a resposta datada de 21/09/2009 e entregue em 22/09/2009, que vem esclarecer que o Arquivo de Relacionamento relativo ao período de janeiro e fevereiro/2007 foram entregues em mídia CD, em layout do tipo formato TXT não contemplando o plano de contas devido o mesmo se encontrar armazenado no sistema contábil antigo, que não nos permite sua exportação para o arquivo solicitado.

Cabe lembrar, que também foi entregue em mídia CD, um arquivo gerado _no sistema novo em conformidade com o sistema SINCO, as informações relativo ao período de março a dezembro/2007, onde consta o plano de contas de 2007.

Restou caracterizada que a forma de apresentação dos arquivos magnéticos não estava de acordo com aquela determinada no Ato Declaratório Executivo Cofins nº 15, de 23 de outubro de 2001 e na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001. Verifica-se assim que as intimações fiscais não foram atendidas em sua plenitude nos critérios estabelecidos pela da autoridade requisitante.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, fls. 60-61, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Em atendimento a nossa intimação, o contribuinte encaminhou os arquivos magnéticos. Todavia, o arquivo de relacionamento de contas apresentado não permitia a concatenação entre os códigos das contas contábeis analíticas e os tributos

federais — elemento imprescindível e elencado no item "3" de nossa intimação fiscal datada de 09 de junho de 2009.

Reintimado a apresentar o arquivo de relacionamento, o próprio contribuinte respondeu afirmando que o arquivo e relacionamento entregue "não contemplava o plano de contas devido o mesmo encontrar-se armazenado no sistema contábil antigo, que não permite sua exportação para o arquivo solicitado".

Cumpre salientar, ainda, que o relatório emitido pelo sistema da SRFB, após a alimentação com os dados fornecidos pelo contribuinte, indica que "o arquivo de relacionamento entre tributos e contas, utiliza códigos de contas que não foram encontrados na contabilidade".

Assim, considerando que em 2008 o contribuinte já se encontrava no SPEED, ficou ausente o arquivo de relacionamento referente ao ano de 2007.

Face ao exposto, restou comprovada a incidência na sanção prevista no art. 12 da Lei 8.212 de 1991 [...].

Por essa razão tem cabimento a aplicação da penalidade por falta de cumprimento da obrigação acessória, de acordo com a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, que prevê:

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; [...]

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.

O lançamento de ofício fundamenta-se na exigência do crédito tributário no valor de total de R\$427.966,08 a título de multa de ofício isolada pela apresentação incorreta dos dados fornecidos em arquivo magnético, referente ao ano-calendário de 2007, uma vez que a apresentação de arquivos digitais, sem observância da forma exigida pela autoridade requisitante, acarreta a aplicação de multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se referem. Ou seja, a apresentação de arquivos produzidos por sistemas de processamento eletrônico de dados, mas de conteúdo distinto daquele exigido pelo Fisco, não afasta a aplicação da penalidade prevista no inciso I do art. 12 da mencionada Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Por essa razão, foi calculada a multa de ofício isolada de meio por cento do valor da receita bruta informada espontaneamente pela Recorrente na Ficha 06-A – Demonstração do Resultado da PJ da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 04:

01 . Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos – R\$449.750,33

04. Receita de Revenda de Mercadoria no Mercado Interno – R\$4.485.359,42

05. Receita de Prestação de Serviços – Mercados Interno e Externo – R\$ 80.658.106,75

Total da Receita Bruta – R\$85.593.216,50

Alíquota da Multa de Ofício Isolada – 0,5%

Valor da Multa de Ofício Isolada – R\$427.966,08

Assim, ainda que a Recorrente tenha tido obstáculos e dificuldades que desafiassem a solução da questão, esses fatos, por si sós, não têm força jurídica para afastar a aplicação da penalidade por descumprimento da obrigação acessória.

As alegações sobre dificuldades enfrentadas por todas as empresas para validação dos arquivos e que seria mais razoável o agente fiscal ter aceito os arquivos em outros formatos não podem prosperar. Nesse contexto, em que pese os argumentos da Recorrente, a exigência da multa de ofício isolada, formalizada na forma dos autos, está legalmente prevista. Arquivos magnéticos eventualmente produzidos por sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, no formato diverso daquele constante na intimação da autoridade requisitante, sem que fossem passíveis de validação pelo Sistema SINCO – Arquivos Contábeis, disponível no *site* da RFB, evidencia o fato de que a Recorrente deixou de apresentar os arquivos magnéticos gerados por sistemas equivalentes destinados a escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal como determinam o Ato Declaratório Executivo Cofins nº 15, de 23 de outubro de 2001 e a Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001.

Vale esclarecer que o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com redação dada pelo art. 8º da Lei 12.766, de 27 de dezembro de 2012, só se aplica para o descumprimento de obrigações acessórias instituídas pela RFB com base na competência que lhe fora outorgada pelo art. 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e é aplicável em relação à multa de ofício isolada pela apresentação incorreta dos dados fornecidos em arquivo magnético objeto do art. 11 e art. 12 da referida Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁸.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da

⁸ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 12898.002017/2009-70
Acórdão n.º **1803-002.321**

S1-TE03
Fl. 217

Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva