



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.720155/2010-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.706 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2020
Recorrente FRIGORÍFICO TANGARÁ LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. PRORROGAÇÕES DE MPF. AUSÊNCIA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO.

São válidas as prorrogações de Mandado de Procedimento Fiscal efetuadas e exibidas na *internet*, com acesso restrito por código específico, sendo detalhadas em demonstrativo que integra os autos.

DECADÊNCIA. MULTA REGULAMENTAR.

O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo a penalidade por descumprimento de obrigação acessória inicia-se no primeiro dia do ano seguinte da ocorrência do fato gerador.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS.

A não apresentação dos arquivos digitais conforme legislação de regência enseja o lançamento de multa regulamentar, limitada ao percentual de 1% sobre a receita bruta do período, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Após intimação do contribuinte, é cabível multa pela não apresentação dos arquivos digitais na forma prevista na legislação tributária.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.

A multa regulamentar pela falta de apresentação de arquivos digitais e sistemas decorre de lei, sendo portanto, incabíveis as arguições acerca de desproporcionalidade, irrazoabilidade, confisco ou inconstitucionalidade no curso do processo administrativo fiscal. Súmula CARF nº 2.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Por bem descrever a controvérsia, adoto relatório da DRJ:

Trata-se de Auto de Infração, às e-fls. 50/54, no valor de R\$ 2.416.390,48, lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo à exigência de multa regulamentar em razão do descumprimento do prazo para apresentação de arquivos magnéticos relativos ao ano-calendário 2007.

Segundo consta dos autos, o contribuinte foi cientificado da intimação para apresentação dos arquivos magnéticos, tendo deixado de atender à intimação dentro do prazo de vinte dias, que exigia a apresentação dos arquivos magnéticos de contabilidade e da folha de pagamentos referentes ao ano-calendário 2007, visto que para o ano-calendário 2008 era obrigado à apresentação de Escrituração Contábil Digital. No decorrer da fiscalização houve várias reiterações da intimação (153/2009, 446/2009, 002/2010), sem que os arquivos referentes à escrituração contábil fossem apresentados.

Segundo relato da autoridade fiscal, o contribuinte entregou parcialmente alguns dos arquivos magnéticos, referentes apenas às folhas de pagamento, mas estes apresentavam erros. Foi então, lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 153/2009, intimando-o a apresentar os arquivos na forma correta.

Transcorrido o prazo para a apresentação dos documentos, o contribuinte trouxe apenas os referentes à folha de pagamento, quando novamente foi-lhe dado um prazo para apresentação dos documentos faltantes. Ao fim do prazo, não houve resposta.

O não atendimento da intimação, ensejou a aplicação da multa prevista no artigo 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pelo artigo 72 da MP nº 2.158-35/2001 e reedições, que consiste em multa de dois centésimos por cento por dia de

atraso, calculada sobre a receita bruta do período, contada a partir do vencimento do prazo prorrogado da ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 446/2009, de 20/11/2009.

Até a data do Termo de Intimação de nº 002/2010, de 13/01/2010 (fls. 46/47), a multa estava em 1,10% da receita bruta do período de 2007 (0,02% x 55 dias).

Assim, com base na Receita Bruta do ano calendário 2007, declarada pelo contribuinte na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, no montante de R\$ 241.639.048,83, aplicando-se a multa de 1% sobre esse valor, temos o montante de R\$ 2.416.390,48.

Cientificado, em 30/09/2010, conforme Extrato dos Correios de e-fls. 122, o contribuinte, por intermédio de procurador qualificado às e-fls. 65 apresentou, em 22/10/2010, a impugnação (e-fls. 73/115), com as alegações abaixo sintetizadas.

Preliminares.

Nulidade do MPF e do Auto de Infração por vício formal.

Nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa.

- após fazer breve síntese dos fatos, afirma que jamais se recusou a entregar qualquer documento ou prestar esclarecimentos à fiscalização;

- diz que o MPF e o Auto de Infração contém vícios insanáveis e, por este motivo, devem ser anulados, pois violam a Constituição Federal e princípios do processo administrativo fiscal. Transcreve ementas de julgamentos de primeira e de segunda instância administrativa para corroborar sua afirmação (descrição dos fatos e enquadramento legal insuficientes, descumprimento dos requisitos do lançamento, cerceamento do direito de defesa);

- esclarece que a declaração de nulidade por vício formal está alinhada no art. 173, II do CTN e no Ato Declaratório Cosit nº 2, de 1999 que, dispondo sobre a nulidade de lançamentos que contiverem vício formal e sobre o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto de lançamento declarado nulo por essa razão, determina que tais atos devem ser declarados nulos pela autoridade competente;

- que muitas irregularidades foram verificadas e, espera-se, sejam sanadas, sem prejuízo para quaisquer das partes. Não é justo e não é de direito o aproveitamento de erros para majorar tributos, que devem ser fiscalizados de forma hábil e correta, e sanados eventuais deslizos, erros ou omissões eventualmente praticados pelos contribuintes, prevalecendo o princípio da verdade material;

- não houve omissão de receitas, como afirma a autoridade fiscal, uma vez que o contribuinte tão-somente fez movimentação bancária de transferências entre contas correntes de uma agência para outra do mesmo titular;

- configura-se obstrução do direito de ampla defesa quando a Fiscalização embaraça, dificulta e obstaculiza o entendimento da suposta infração praticada pelo sujeito passivo, majorando a base de cálculo do tributo, dificultando-lhe a defesa, haja vista não estar formalizado corretamente o Auto de Infração, conforme farta jurisprudência reproduzida na defesa;

- o princípio da legalidade tributária deve ser observado por todas as pessoas jurídicas de direito público competentes para aplicar as normas fiscais em geral;

- a falta de comunicação ao contribuinte das prorrogações do MPF, na forma determinada pelo § 2º do art. 13 da Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, ofende, notadamente, os Princípios da Legalidade e da Moralidade Administrativa, de sorte

que o lançamento efetuado em tal circunstância padece de vários irremediáveis vícios, impondo, a anulação do ato exacional;

- após transcrever o § 3º, I do art. 42 da Lei nº 9.430/96, afirma que não pôde exercer o seu direito de defesa porque alheio às acusações engendradas pelo Fisco, tendo em vista não ter sido intimado como disciplina a lei;

Decadência tributária.

- os fatos geradores que deram origem à autuação foram apurados mensalmente, conforme se pode facilmente constatar na leitura do Auto de Infração e do Demonstrativo de Apuração do Imposto. Dessa forma, a contagem do prazo decadencial também toma por base os meses de competência;

- se o contribuinte apresenta sua declaração de rendimentos para o Fisco ele tem o prazo de cinco anos, do fato gerador da obrigação, para homologar a conduta do contribuinte, pois do contrário decai do direito de proceder ao lançamento;

- o Auto de Infração lavrado contra o Impugnante tem como fato gerador situações materializadas no ano-calendário 2007. Cada um dos meses apontados pela fiscalização constituía um fato gerador do imposto de renda, cujo lançamento ficava submetido ao crivo dos prazos legais para sua efetivação, ou seja, o vencimento do tributo ocorreu em 29/09/2009, logo, fulminado pela decadência. Afirma ter sido notificado do lançamento somente em 29/09/2010;

- o Impugnante propugna sejam acolhidas as suas preliminares de cerceamento de direito de defesa, de vício formal e decadência, pelas razões expendidas supra, pois se trata de verdadeiro atentado à Ordem Constitucional e ao Estado Democrático de Direito adotado pelo ordenamento jurídico pátrio;

- afirma que o faturamento bruto do ano-calendário 2007, por si só, não constitui fato gerador da multa, conforme Acórdão da CSRF, trazido na impugnação. Não poderia ter sido aplicado tal percentual sobre o faturamento bruto porquanto majora e muito o Auto, prejudica a defesa;

- por outro viés, se um valor expressivo de 2007 é tributado em 2010, isso acarreta a nulidade do Auto porque o imposto é progressivo e o valor da base de cálculo é o faturamento bruto de 2007, e mudam-se os percentuais de acordo com faturamento mensal, nada mais do auto pode ser aproveitado, haja vista que depois desse erro, contaminou a sequência do lançamento, em razão dos percentuais aplicáveis sobre as outras bases, também estarem majoradas; Da proporcionalidade e da razoabilidade da multa aplicada. Do afronto ao princípio da proibição de confisco.

- existe uma desproporção entre os valores que vêm sendo cobrados pelo Fisco e a infração supostamente cometida pela empresa, valores que se demonstram exorbitantes e excessivos se considerados os fatos concretos;

- a aplicação de multas excessivas ao Impugnante, resulta claramente numa tributação com efeito de confisco, por onerar ilegalmente seu patrimônio, caracterizando flagrante violação ao art. 150, IV da CF/88.

Da ofensa à capacidade contributiva.

- não se pode admitir que o imposto de renda recaia sobre o valor bruto dos rendimentos auferidos pelo impugnante, uma vez que o CTN consagrou a teoria do acréscimo patrimonial para a conceituação do fato gerador do imposto de renda;

- a exação exigida assoma nítidas feições de confisco, o que é defeso pela CF, em seu art. 150, IV. Tanto é assim que transgredir os lindes da capacidade contributiva, segundo o qual se deve observar a aptidão econômica do contribuinte

para custear a despesa pública por meio de tributo, respeitados o direito à propriedade e os sociais arrolados no art. 6º da mesma Lei Maior;

Da perícia e da diligência.

- requer a realização de diligência com a finalidade de se proceder a uma averiguação pormenorizada dos itens tipificados pelo Auditor-Fiscal, como forma de restabelecer a verdade. Apresenta os seguintes questionamentos:

1) Os tributos e multas são desproporcionais à atividade econômico-financeira do Impugnante?

2) As receitas operacionais e não-operacionais enquadram-se dentro dos limites da microempresa;

3) Outros quesitos a serem formulados oportunamente. Do pedido. - acolhimento das preliminares, declarando a nulidade do Auto de Infração por estar totalmente eivado de vício insanável e tipificação errônea; - no mérito, seja dado total provimento à impugnação, exonerando o crédito tributário exigido.

Em decisão de primeira instância, a DRJ julgou improcedente a Impugnação em acórdão assim ementado:

Assunto: Obrigações Acessórias Ano-calendário: 2007 Ementa: NULIDADE. PRORROGAÇÕES DE MPF. AUSÊNCIA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO. São válidas as prorrogações de Mandado de Procedimento Fiscal efetuadas e exibidas na internet, com acesso restrito por código específico, sendo detalhadas em demonstrativo que integra os autos. DECADÊNCIA. MULTA REGULAMENTAR. O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo a penalidade por descumprimento de obrigação acessória inicia-se no primeiro dia do ano seguinte da ocorrência do fato gerador. MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS. A não apresentação dos arquivos digitais conforme legislação de regência enseja o lançamento de multa regulamentar, limitada ao percentual de 1% sobre a receita bruta do período, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Após intimação do contribuinte, é cabível multa pela não apresentação dos arquivos digitais na forma prevista na legislação tributária. MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA. A multa regulamentar pela falta de apresentação de arquivos digitais e sistemas decorre de lei, sendo portanto, incabíveis as arguições acerca de desproporcionalidade, irrazoabilidade, confisco ou inconstitucionalidade. A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Contra a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário no qual reitera, em síntese, as mesmas alegações feitas na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele deve ser conhecido.

Mérito

Não há reparos a fazer na decisão de primeira instância.

Em apertada síntese, a Recorrente foi multada por falta de apresentação de arquivos magnéticos conforme previsão dos art. 11 e 12 da Lei 8.218/91.

A multa aplicada pela falta de apresentação é a máxima por atraso, a qual equivale a 0,02% da Receita Bruta limitada por dia de mora limitada a 1%. Assim, o valor de R\$ 2.416.390,48 de multa corresponde a 1% da Receita Bruta da Recorrente referente ao AC 2007.

É incontroverso que a Recorrente apresentou os arquivos magnéticos solicitados incompletos. Mesmo reintimada a apresentar os arquivos faltantes, e mesmo após diversas prorrogações de prazo, a Recorrente não atendeu ao solicitado. Assim, a autoridade autuante aplicou a multa prevista para estes casos.

O Recurso Voluntário não questiona os fatos descritos no Auto de Infração. Em vez disso, levanta questionamentos jurídicos atinentes a nulidade por falta de ciência de prorrogação de MPF, razoabilidade e proporcionalidade na aplicação da multa, ofensa à capacidade contributiva, decadência e, ao final, requer perícia.

Todos estes questionamentos de cunho jurídico foram satisfatoriamente enfrentados pela decisão de primeira instância proferida pela DRJ, a qual não foi atacada no Recurso Voluntário. Ao revés, a Recorrente limitou-se a reiterar as alegações feitas na Impugnação.

Assim sendo, entendo que decisão de primeira instância deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, os quais adoto como razões de decidir:

O contribuinte argui a nulidade do Auto de Infração por vício formal, pelas seguintes razões:

- falta de ciência das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, na forma determinada pelo § 2º, artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001;
- por cerceamento do direito de defesa quando a fiscalização embaraça, dificulta e obstaculiza a suposta infração praticada pelo contribuinte, majorando a base de cálculo do tributo;
- violar os princípios constitucionais.

Pois bem, não prosperam os argumentos apresentados pelo contribuinte, senão vejamos.

Da ciência das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal.

Quanto a falta de ciência das prorrogações do MPF, não tem razão o contribuinte, pois sempre esteve a sua disposição a verificação da autenticidade e validade do Mandado de Procedimento Fiscal, através da página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), ao informar o número do MPF e o código de acesso nº 26698036, conforme as orientações contidas no Termo de Intimação nº 078/2009 (e-fls. 28/29), cuja ciência pelo contribuinte deu-se em 23/04/2009 (e-fls. 30), por meio do qual teria acesso a esse documento e suas alterações, a qualquer no momento em que conviesse.

O artigo 4º da Portaria nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, mencionado no referido documento, dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

(...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência. (g.n.)

Como vimos acima, a ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

No caso da pessoa física ou jurídica não possuir acesso à Internet poderá verificar a autenticidade do Mandado comparecendo a uma unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil ou pelo número de telefone indicado no termo acima mencionado.

De qualquer modo, o MPF é mero instrumento de controle administrativo, sendo inafastável a atividade de lançamento tributário, *ex vi* do CTN, art. 142, *caput* e § único, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, ao contrário do alegado pelo impugnante, os procedimentos estão de acordo com as regras legais e da moralidade administrativa.

Do cerceamento do direito de defesa.

O contribuinte fundamenta a nulidade do Auto de Infração alegando "erro grave na base de cálculo do imposto", caracterizando cerceamento do seu direito de defesa, entretanto, não aponta onde está o erro. Diz que nos lançamentos deve ser observado o princípio da legalidade e da verdade material., e traz algumas ementas de julgamentos de primeira e de segunda instância administrativa.

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o Processo Administrativo Fiscal - PAF, dispõe o artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

1 - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Há de se constatar, ainda, que todos os requisitos previstos no art. 10 do PAF foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração descreve detalhadamente os fatos que deram suporte ao lançamento, tendo sido mencionados os procedimentos realizados durante o curso da ação fiscal, a irregularidade apurada, a fundamentação legal cabível no caso, bem como a base de cálculo da multa.

Além do mais, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que no decurso da ação fiscal não existe litúgio ou contraditório. Para comprovar tal assertiva é suficiente a transcrição do artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é fase na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos pelos artigos 194, 195 e 197 a 200, todos do Código Tributário Nacional, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias.

E, a partir da lavratura do Auto de Infração que o contribuinte, em discordando da exigência fiscal, poderá opor resistência à pretensão, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, assim inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário. Assim, o devido processo legal pelo qual pugna a interessada, como resulta notório dos autos, encontra-se hígidamente preservado.

Além do mais, o Auto de Infração é um mero procedimento, considera-se o *procedimento* como a sucessão encadeada de atos que prepara um ato final, enquanto *processo* implica, além do vínculo entre os atos, vínculos jurídicos entre os sujeitos, envolvendo direitos, deveres, poderes na relação processual. Processo implica, sobretudo, atuação dos sujeitos sob o prisma contraditório. E a lide começa após a lavratura do Auto de Infração.

Logo, na verdade não teria sentido anular-se o Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, porque o Auto não cerceia a defesa do contribuinte que sempre poderá fazê-la, inclusive para dizer que é nulo ou improcedente.

Decadência.

O crédito tributário referente à exigência de multa regulamentar, por se tratar de penalidade pela falta de cumprimento de obrigação acessória, deve ser necessariamente constituído por meio de lançamento de ofício. Por conseguinte, fica excluída para este caso a possibilidade de aplicação do art. 150, § 4º do CTN, que trata de tributos cujo lançamento se opere por homologação, no qual a própria lei impõe o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de efetuar o pagamento, antecipando-se à atuação da autoridade administrativa com vista à constituição do crédito tributário.

Assim, em se tratando de crédito tributário sujeito a lançamento de ofício, a regra aplicável é aquela prevista no art. 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nesse sentido, cito, a título de ilustração, algumas ementas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

DECADÊNCIA - A apreciação de preliminar de decadência relativa ao lançamento de penalidade por descumprimento de obrigação acessória deve ser procedida à luz do contido no artigo 173 do Código Tributário Nacional.(Ac. 105-13.172, de 10/5/2000).

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE PECUNIÁRIA. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. O prazo de 5(cinco) anos para o Fisco lançar penalidade pecuniária somente começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da infração (Ac 2201-004.402, de 03/04/2018)

DECADÊNCIA. MULTA REGULAMENTAR. O prazo decadencial relativo ao lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória é de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Ac 1301-002.841, de 14/03/2018).

In casu, aplicando a regra do art. 173, I, do CTN e considerando que a ciência do Auto de Infração deu-se em 30/09/2010 (e-fls. 122), não estão abrangidos pela decadência os lançamentos efetuados, os quais reportam-se a fatos geradores ocorridos no ano

de 2007.

Multa regulamentar. Da proporcionalidade. Razoabilidade. Legalidade. Capacidade contributiva. Confisco.

Conforme relatado, o presente lançamento se originou no descumprimento da obrigação de disponibilizar os arquivos magnéticos da contabilidade ao Fisco Federal, dentro do prazo estabelecido, apesar de o contribuinte ter sido intimado e reintimado a apresentá-los.

Desta forma, nascida a obrigação e identificada a sua existência pela autoridade fiscal, esta tem que obrigatoriamente realizar o lançamento, constitutivo do crédito tributário, uma vez que, conforme o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ao fisco federal cabe aplicar as penalidades definidas em lei. A infração apurada e a penalidade a ser aplicada constam dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a seguir transcrito:

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. .

§ 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. .

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

(...)

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. (g.n.)

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.

De acordo com o que consta na Descrição dos Fatos do Auto de Infração, constatou-se a não apresentação dos arquivos magnéticos dentro do prazo exigido na intimação, configurando-se a situação prevista no art. 12, III, da Lei nº 8.218/91, para a aplicação da multa regulamentar de dois centésimos por cento (0,02%) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no ano-calendário, até o máximo de um por cento (1%) dessa.

Ao contrário do alegado pelo defendente, em nenhum momento foi mencionado pela autoridade fiscal que a infração trata-se de omissão de receitas, nada tendo a ver com a sua movimentação bancária, mas sim, um descumprimento de obrigação acessória que se deu pela falta de apresentação de arquivos magnéticos dentro do prazo que lhe foram solicitados e que deveriam estar à disposição da fiscalização.

Quanto à alegação de que a multa imposta agride os mandamentos constitucionais, como o postulado da capacidade contributiva, configurando aspecto confiscatório, destaque-se que o texto constitucional é claro no sentido de que a vedação contida no art. 150, inciso IV, refere-se apenas à exigência de tributos. Assim, é ela direcionada, em primeiro plano, ao legislador infra-constitucional que detém a competência para sua instituição ou majoração, e em segundo plano ao Poder Judiciário, que deve aplicar tal determinação no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

O entendimento do impugnante acerca de eventual ilegalidade das exigências relativas à incidência da multa, por considerá-la confiscatória, dirige-se à atividade do legislador, sendo, portanto, impertinente à presente causa.

Estando o lançamento de conformidade com a legislação tributária vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, não cabe qualquer alegação de inconstitucionalidade e legalidade no contencioso administrativo, vez que não compete à autoridade administrativa examinar a validade de dispositivo regularmente inserido no sistema tributário nacional, sendo tal atribuição do Poder Judiciário.

Isto porque a apreciação das autoridades administrativas limita-se às questões de sua competência, estando fora de seu alcance o debate sobre aspectos da validade, constitucionalidade ou legalidade da legislação, vez que o controle da constitucionalidade das normas é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF de 1988.

Enquanto a norma não é declarada inconstitucional pelos órgãos competentes do Poder Judiciário e não é eliminada do sistema normativo, tem presunção de validade, presunção esta que é vinculante para a administração pública. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade de disposições que fundamentam o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicação ao caso concreto.

Somente aos membros do Poder Judiciário permite-se negar aplicação à lei a pretexto de ser ela contrária à Constituição. No âmbito do processo administrativo não cabe, à autoridade fiscal, emitir juízo de valor a respeito de legalidade ou constitucionalidade de normas legais que embasam o ato praticado, sob pena de

responsabilidade funcional por desrespeito aos comandos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do CTN.

A multa regulamentar pela falta de apresentação de arquivos digitais e sistemas, nos prazos das intimações fiscais, decorre de lei plenamente válida no ordenamento jurídico, sendo portanto, incabíveis as arguições acerca de desproporcionalidade, irrazoabilidade, confisco ou mesmo inconstitucionalidade. A doutrina e a jurisprudência, ressalvadas as exceções da lei, não são legislação tributária e não vinculam a administração tributária federal, devendo acrescentar-se que, em geral, as decisões judiciais só têm força entre as partes do processo.

Consigne-se que atualmente se encontra em vigor o artigo 26- do Decreto nº 70.235, de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, introduzido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, que dispõe:

Art. 26-A. 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 inconstitucionalidade.

(...)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Logo, resta prejudicada a análise no contencioso administrativo das arguições do impugnante, visto que a exigência fiscal fundamenta-se em leis regularmente inseridas no sistema tributário nacional.

Tal entendimento encontra-se pacificado inclusive na segunda instância do contencioso administrativo, conforme ementa da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, a seguir reproduzida:

SÚMULA Nº 2 do CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O Contencioso Administrativo Fiscal, especificamente disciplinado no Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal - PAF, consiste na aferição pelos órgãos julgadores da regular constituição do crédito tributário e sua adequação às determinações legais.

Assim, compete ao julgador na instância administrativa tão-somente certificar-se da ocorrência dos fatos conforme descrito nos autos, analisando as provas trazidas pelo Fisco e pela impugnante, frente aos dispositivos legais regularmente inseridos no sistema tributário nacional, vigentes no período de ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias, sendo inadmissível a apreciação no contencioso administrativo de alegações de inconstitucionalidade de leis, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

Por tais razões, nada há de se reparar na correspondente exigência.

Perícia.

O impugnante requer a realização de diligência/perícia sob o pedido genérico de que "se proceda a uma averiguação pormenorizada dos itens tipificados pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil no Contribuinte autuado, como forma de restabelecer a verdade." Formulou quesitos nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, mas não indicou perito.

Os artigos desse decreto assim dispõem:

Art. 16. A impugnação

mencionará: (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado também o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

Veja-se que os quesitos apresentados não justificam o pedido da diligência/perícia, eis que se limitam no geral ao inconformismo do impugnante no que se

refere ao montante da multa aplicada, e nenhuma perícia ou diligência está revestida de poderes para afrontar a legislação tributária, como vimos nos tópicos precedentes.

Além do mais, prescinde-se de perícia as situações em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que se necessite de parecer técnico complementar ou ainda no caso de matéria puramente jurídica. Quer dizer, deve ser indeferido o pedido de realização de perícia se a elucidação dos quesitos propostos não exige conhecimentos especializados que não se enquadrem dentre aqueles que são normalmente utilizados na ação fiscal.

Consoante amplamente discutido no presente voto, o fundamento basilar da autuação reside no fato de o contribuinte deixar de apresentar os arquivos magnéticos dentro do prazo que lhe foram solicitados nos termos de intimação, ou seja, a situação fática constitui infração aos dispostos que o fundamentaram.

Assim sendo, não existindo dúvida de que houve a ocorrência do ilícito tributário na conduta do sujeito passivo, uma vez que o fato narrado é suficiente para corroborar a infração capitulada pela autoridade fiscal, prescinde de diligência/perícia.

Assim, é de se indeferir o pedido de diligência/perícia, por ser absolutamente dispensável para o deslinde do litígio fiscal e, também, por não ter sido devidamente formulado, na forma do § 1º e inciso IV, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator

Fl. 16 do Acórdão n.º 1201-003.706 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13227.720155/2010-33