



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

Processo nº 13808.002716/2001-97
Recurso nº 99.999 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-00.562 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria MULTA REGULAMENTAR
Recorrentes JOÃO MARQUES DA SILVA COMERCIAL LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DISPONIBILIZAÇÃO. DÚVIDA. MITIGAÇÃO DA PENA. Não restando inequívoco que a Recorrente omitiu-se na entrega dos arquivos digitais quando todo um contexto deixa claro que ela deixou à disposição os arquivos magnéticos mesmo que em formato diferente sem que houvesse um prosseguimento natural de comunicação entre fiscal e contribuinte, então aplica-se a multa mais mitigada para a apresentação de arquivos em formatos inadequados em relação à multa oriunda da simples não apresentação. Não se trata de cancelamento do auto de infração, mas de simples interpretação mais favorável à Recorrente quanto à graduação da pena em função das circunstâncias materiais do fato e da extensão de seus efeitos, a teor do art. 112 incisos I e IV do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por estar abaixo do limite de alçada. Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para limitar a autuação ao patamar de 0,5% da receita bruta, vencido o conselheiro Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, que dava provimento integral.

Processo nº 13808.002716/2001-97
Acórdão n.º **1401-00.562**

S1-C4T1
Fl. 200

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 16-12.440, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal em São Paulo I-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração referente à multa regulamentar, no valor de R\$ 988.042,17, exigida em face da falta de apresentação de arquivos magnéticos relativos, a operações da contribuinte, nos termos do art. 265 do Decreto nº 3.000, de 29/03/1999 (RIR/1999) e IN SRF nº 68, de 27/12/1995.

2 No "Termo de retificação e ratificação", lavrado em 21/06/2001 e cientificado em 29/06/2001 (fls. 43 a 45), o autor do procedimento fiscal relata:

2.1 Da análise dos livros e documentos apresentados pela contribuinte foi observado que:

a) a empresa apurou no ano-calendário de 1997 lucro real anual e apresenta valores elevados na conta outras despesas;

b) no período imediatamente anterior possuía patrimônio líquido superior a R\$ 1.633.072,44, conforme disposto no art. 265 do Decreto nº 3.000, de 1999.

2.2 Intimou-se a empresa, em 07/11/2000, a apresentar as notas fiscais relativas às despesas e, posteriormente, a apresentar os arquivos magnéticos relativamente às operações de compra, venda e controle de estoques da matriz e das filiais.

2.3 Em 24/01/2001 a empresa apresentou, por carta, os motivos do não fornecimento dos arquivos magnéticos, e não utilizou a faculdade prevista no parágrafo único do art. 266, relativamente à prorrogação do prazo para apresentação de tais arquivos.

2.4 Diante do exposto, lavrou o auto de infração para constituição do crédito tributário, de acordo com o art. 980, inciso II, do RIR/1999, como demonstra:

Vendas R\$ 11.692.479,64

Compras (+) R\$ 8.068.363,88

Total R\$ 19.760.843,52

5 %

Multa R\$ 988.042,17

2.5 Ressalta que procedeu "a juntada da impugnação apresentada em 29/05/2001, bem como a ratificação desta ao processo nº 13808.001937/2001 -48, e que em face da formalização do processo n 13808.002716/2001-97, para exigência da multa prevista no RIR/99 acima descrita o contribuinte devera apresentar no prazo legal nova impugnação que, a seu critério, poderá ser cópia da primeira apresentada ".

3 Cientificada do auto de infração em 29/06/2001 (fl. 45), a contribuinte apresentou, em 26/07/2001, por meio de seu procurador (fls. 94 a 104), a impugnação de fls. 52 a 56, aduzindo, no que tange à matéria tratada neste processo, o que segue.

3.1 Tendo sido autuada em 27/04/2001, conforme autos de infração de IRPJ e CSLL, em 29/05/2001 protocolou uma impugnação, e no dia 13/06/2001 pediu apensamento ao Auto em virtude de ter recebido, via correio, um Mandado de Procedimento Fiscal Complementar nº 0813100.2000.007291-4, juntamente com o Termo de Constatação Fiscal datado de 28/05/2001, re-ratificado. Em 28/06/2001 recebeu, também via correio, um novo MPF de nº 0813100.2001.00465-2, datado de 13/06/2001, com validade até 10/10/2001, juntamente com um Termo de Retificação e Ratificação, de 21/06/2001.

3.2 Requer o apensamento do Auto Complementar Retificado e Ratificado ao principal, bem como ratifica a impugnação ao lançamento já apresentado no prazo legal.

3.3 Estranha o recebimento via correio de MPF para ser executado até 10/10/2001, já acompanhado de um Termo de Encerramento datado de 20/06/2001.

3.4 Se existe fundamento legal para este tipo de procedimento, há uma falha muito grande no seu conteúdo, visto que o Auditor não compareceu na sede da fiscalizada para lavrar o Termo e colher assinatura do representante conforme nele consta.

3.5 Outro fato estranho é a devolução, em 27/04/2001, de toda a documentação exigida desde o início da fiscalização, em 12/09/2000, juntamente com o Termo de Encerramento assinado pelo representante da fiscalizada.

3.6 A impugnação objetiva contestar a multa no valor de R\$ 988.042,17, cuja exigência baseou-se na declaração da própria impugnante, em atendimento a solicitação verbal do sr. Agente autuante, de que não possui sistema eletrônico de processamento de dados nas filiais, sendo a matriz a responsável pela digitação dos lançamentos contábeis. No mesmo documento informou que tanto o "backup" quanto o sistema em si estavam à disposição do fisco para verificação dos seus arquivos.

3.7 O sr. Auditor-Fiscal recebeu a declaração sem ressalvas ou comentários, levando ao entendimento, por parte da impugnante, de que a solicitação tinha sido atendida.

3.8 Inexistindo intimação formal, por escrito, em que ficasse claro o que estava sendo pedido pela fiscalização, não cabe a ela o direito de

alegar que da resposta tenha ficado caracterizado o não atendimento da íntegra do solicitado. Caso o autuante tivesse se pronunciado a respeito da irregularidade que julgou existir, a autuada teria envidado todos os esforços para cumprimento da exigência fiscal, inclusive pedindo prorrogação do prazo.

3.9 O parágrafo 2o do art. 928 esclarece que, se as exigências não forem atendidas, a autoridade fiscal cientificará o infrator da multa que lhe foi imposta, fixando novo prazo para o cumprimento da exigência, se for o caso, mas não foi o que aconteceu, e tomada de surpresa, recebeu a notificação do lançamento da multa.

3.10 Deve ser destacado que, caso a impugnante, em suas filiais, escriturasse seus livros fiscais através de meios magnéticos, e possuindo patrimônio líquido superior a R\$ 1.800.000,00 (e não R\$ 1.633.072,44, como erroneamente consta do Termo de Constatação Fiscal) em 31 de dezembro do ano-calendário imediatamente anterior, aí sim estaria sujeita a atender ao estabelecido na IN SRF 68, de 1995.

3.11 A requerente, em nenhum momento, omitiu ou prestou incorretamente as informações solicitadas.

3.12 Outro fato não compreendido é a absurda base de cálculo utilizada para a cobrança da multa, ou seja, os cinco por cento foram aplicados sobre a somatória das compras e vendas realizadas no ano de 1997.

3.13 O respeito ao preconizado na IN SRF 68, de 1995, deve ser observado apenas quanto às operações realizadas por meios magnéticos, sendo essa utilização uma opção da empresa e não uma obrigatoriedade. Assim, se os registros são manuais (como é o caso das filiais), não há como se falar em multa pela não apresentação dos meios magnéticos.

3.14 Caso a empresa estivesse obrigada a cumprir os ditames da IN em tela, e não o fizesse, ficaria sujeita somente à multa prevista no inciso I do art. 1014 do RIR/1994, combinado com o inciso I do art. 980 do RIR/1999, ou seja, meio por cento do valor da receita bruta do período, por não atender à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos.

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE o lançamento, nos termos da ementa abaixo, recorrendo de ofício da parte exonerada por ultrapassar ao limite então vigente (R\$ 500.000,00):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 1997

Ementa:

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS - A pessoa jurídica que utilize sistema de processamento eletrônico de dados para a escrituração, e cujo patrimônio líquido no período de apuração imediatamente anterior seja superior ao limite estabelecido em legislação vigente à época, deve manter os arquivos em meio magnético, à disposição da Secretaria da Receita Federal. A omissão na

apresentação dos arquivos implica exigência de multa regulamentar, de cinco por cento sobre o valor das operações correspondentes, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período.

No caso, a DRJ cancelou parte do lançamento por força da retroatividade benigna que se fez presente por ocasião do aparecimento de legislação superveniente ao lançamento que introduziu um fator percentual de limitação ao valor autuado na situação jurídica em questão.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, ressaltando ainda:

- em atendimento à intimação da autoridade fiscal, apresentou e colocou à disposição do Auditor Fiscal seus arquivos magnéticos, conforme atesta o documento de fls. 6;

- não omitiu e muito menos prestou incorretamente qualquer informação solicitada pela fiscalização que ensejasse a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 12 da Lei n.º 8.218/1991. Antes pelo contrário, forneceu e colocou à disposição do Senhor Auditor todos os livros contábeis e fiscais, documentos e outros esclarecimentos solicitados, propiciando a autoridade fiscal o pleno exercício de suas funções;

- Ainda à guisa de argumentação, caso a empresa estivesse obrigada a cumprir os ditames da Instrução Normativa em tela (o que afirma não ser o caso), e não o fizesse, ficaria ela sujeita somente à multa prevista no inciso I, artigo 1014 do RIR/94, combinado com o inciso I do art. 980, do RIR/99, ou seja: meio por cento do valor da receita bruta do período, por não atender à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos, e nunca à que lhe foi absurdamente imposta, de cinco por cento sobre o total das vendas acrescido de todas as compras, uma vez que, como já mencionado acima, nenhuma informação solicitada foi omitida ou incorretamente prestada.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

Juízo de Admissibilidade

Recurso de ofício

Tendo em vista que o crédito tributário (multa regulamentar) exonerado pela primeira instância monta a R\$ 871.117,40 e, portanto, não alcança o limite de alçada, hoje de R\$ 1.000.000,00, de acordo com a Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, não conheço do recurso de ofício.

Recurso Voluntário

O recurso voluntário, porém, preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Cabe inicialmente esclarecer que os autos de infração de IRPJ e CSLL, lavrados em 27/04/2001, deram origem ao processo de nº 13808.001937/2001-48, que teve tramitação própria, tendo sido declarado improcedente o lançamento e encontrando-se apenso a este processo.

Cabe aqui consignar que o processo de IRPJ e CSLL já com decisão administrativa definitiva não afeta o presente processo, cabendo apenas aqui reproduzir os esclarecimentos da DRJ:

Da leitura de tal acórdão depreende-se que, inicialmente, a fiscalização lavrou, em 27/04/2001, o auto de infração referente a IRPJ (e por decorrência, à CSLL), em razão de glosa de despesas, e à multa regulamentar, por falta de apresentação dos arquivos magnéticos relativos às operações de compras, vendas e controle de estoques da matriz e das filiais. E, em 29/05/2001, mesma data em que a contribuinte impugnou a glosa das despesas e a multa, o autor da ação fiscal emitiu relatório endereçado ao chefe da Equipe informando que o auto de infração relativo à multa regulamentar ficava sem efeito, ratificando, pela lavratura dos autos de retificação de prejuízos fiscais e bases negativas da contribuição, os autos de infração relativos às glosas, conforme MPF Complementar nº 0813100.2000.00729-1-4. 10 Prosseguindo, em 21/06/2001, foi lavrado o Termo de Retificação e Ratificação (fls. 43 e 44), de cujo teor a contribuinte tomou ciência em 29/06/2001 (fl. 45) - juntamente com o auto de infração objeto do presente processo -, conforme já relatado no item 2, e subitens, deste acórdão.

Um ponto a ser ainda considerado. A contribuinte estranha a devolução em 27/04/2001, de toda a documentação exigida desde o início da fiscalização, enquanto a autuação tenha sido efetuada em 21/06/2001.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Conforme já pontuado pela DRJ, não há motivos para espanto. Acontece que multa regulamentar foi exigida originariamente no mesmo processo que tratou do auto de infração de IRPJ e CSLL, formalizadas em 27/04/2001 e ratificadas em 29/05/2001. Portanto, em 27/04/2001 já havia sido concluídos os procedimentos necessários ao lançamento da multa em foco, que foi excluída do processo referente a IRPJ e CSLL, para exigência em separado no presente processo.

Nesse mesmo contexto, alega ainda a Recorrente problemas na emissão do MPF que maculariam o procedimento.

A esse respeito, cabe pontuar inicialmente que o MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e do Decreto nº 2.225, de 1985, é o auditor fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento.

Neste sentido direciona-se o Conselho de Contribuintes, conforme ementas a seguir transcritas:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. (Acórdão nº 203-08483 de 16/10/2002)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003)

NORMAS PROCESSUAIS - MPF-MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - RECURSO EX OFFICIO. O pleno exercício da atividade fiscal não pode ser obstruído por força de um ato administrativo que deve ser entendido como sendo de caráter meramente gerencial. Tal instituto, por ser medida disciplinadora, visando a administração dos trabalhos de fiscalização, não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos do Decreto-lei nº 2.354/54, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração. Recurso de ofício a que se dá provimento. (Acórdão 107-06952 de 29/01/2003)

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Acórdão 105-14070 de 19/03/2003)

Por conseguinte, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação do impugnante.

De qualquer forma, no caso concreto sequer se configura a impropriedade alegada.

Embora a ciência do mandado tenha-se verificado somente em 29/06/2001 (fl. 02), data de ciência do auto de infração, todo o procedimento fiscal foi realizado mediante o MPF nº 0813100.2000.00.729-1-1, conforme constou do termo de intimação à fl. 06 e da correspondente resposta, à fl. 42. Posteriormente, emitido o MPF nº 0813100.2001.00465-2, este foi consignado no Termo de Retificação e Ratificação, no Auto de Infração e no Termo de Encerramento, referentes ao presente processo (fls. 43/44, 47/48 e 49/50).

13 Não há reparos a serem feitos a tal procedimento, ressaltando-se que o MPF, instrumento de controle administrativo, foi criado para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, como reiteradamente tem se pronunciado o E. Conselho de Contribuintes (Ac. 101-94.574, de 14/05/2004, DOU de 28/09/2004; Ac. 203-09291, de 05/11/2003, DOU de 22/06/2004; Ac. 203-08837, de 16/04/2003, DOU de 12/04/2004, entre outros). Eventuais incorreções em MPF - que não é o caso - não maculam o lançamento efetuado por servidor competente e em conformidade com as normas regentes.

14 Com relação ao envio do MPF via correio, não há impedimento legal, uma vez que a Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações já referidas, prevê, em seu art. 4º, que a ciência do MPF deve ser feita nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972. E assim dispõe esse artigo:

MÉRITO

Trata-se de auto de infração onde foi aplicada multa regulamentar equivalente a 5% da receita bruta da pessoa jurídica no ano-calendário de 1997, em função do não cumprimento da exigência de apresentação de arquivos magnéticos relativos, a operações da contribuinte, nos termos do art. 265 do Decreto nº 3.000, de 29/03/1999 (RIR/1999) e IN SRF nº 68, de 27/12/1995.

Na verdade, como foi relatado tal multa foi diminuída para 1% da Receita Bruta em função da retroatividade benigna que se fez presente por ocasião do aparecimento de legislação superveniente ao lançamento que introduziu esse fator de limitação ao valor autuado na situação jurídica em questão.

Vale relembrar o contexto legislativo dessa multa regulamentar:

A Lei 8.218/91 é que instituiu a obrigatoriedade de manter em meio magnético os arquivos e sistemas relativos ao processamento da escrituração de livros e elaboração de documentos de natureza contábil e fiscal, bem como a aplicação da multa como

decorrência do descumprimento dessa obrigação (art. 11). Essa obrigatoriedade não era para todos, mas apenas para empresas de médio e grande porte, ou seja, quem possuísse um Patrimônio Líquido acima de determinado montante:

Art. 265. As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado no período de apuração imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a um milhão seiscentos e trinta e três mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro centavos e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11 e § 1º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11, § 2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Art. 266. A inobservância do disposto no artigo anterior acarretará a imposição das multas previstas no art. 980 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12). (Grifei)

Parágrafo único. O prazo de apresentação dos arquivos de que trata o artigo anterior será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, parágrafo único).

O parágrafo 2º do art. 11 da Lei 8.218/91 prevê que a Receita Federal expedirá norma sobre forma e prazo de apresentação dos arquivos magnéticos. Inicialmente a SRF estabeleceu por meio da IN 65/93 – à qual a recorrente deveria se submeter, que posteriormente foi alterada pela IN 68/95, que acrescentou novos arquivos, bem assim modificou o *layout* de outros e é a Instrução a qual se submete a Recorrente em função do fato gerador 1997.

Eis abaixo a redação do art. 12 da Lei nº 8.218/91, antes da modificação da MP nº 2.158/2001 (art. 980 do RIR/99), que estabelece as multas por inobservância na apresentação dos meios magnéticos:

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

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas; (grifei)

III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo

estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor-Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.

Lei nº 8.218/91, após a modificação da MP nº 2.158/2001:

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.

(...)

§ 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.

(...)

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; (grifei)

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.

Como se vê, a legislação de regência estabelece três modalidades de cálculo de multa a depender do tipo de infração:

- inobservância da forma de apresentação dos meios magnéticos (inciso I)
- inobservância no prazo dessa apresentação (inciso III)
- e finalmente a omissão da apresentação das informações solicitadas (meios magnéticos), inciso II, dispositivo este imputado à Recorrente.

Dentre as alegações da defesa está a de que se colocou à disposição da fiscalização para apresentar as mesmas informações, mas em formato diverso daquele estipulado pela autoridade administrativa. De fato, em 24/01/2001 a empresa em questão apresentou à fiscalização, em resposta à Intimação, os motivos pelos quais não forneceu os arquivos magnéticos, e na sequência não utilizou o instituto previsto no parágrafo único do art. 266 relativamente a prorrogação do prazo para apresentação dos arquivos magnéticos, quem sabe ainda esperando alguma resposta.

Eis as palavras da Recorrente relatando em um primeiro momento sua dificuldade na obtenção dos dados:

"vem respeitosamente à presença de V. Senhoria, a fim de esclarecer da dificuldade do cumprimento do atendimento do MPF em referência, através do qual fomos intimados em apresentar cópias dos Arquivos Magnéticos dos Registros de Entradas e Saídas de toda a Empresa, pela seguinte razão:

As nossas Filiais não possuem Sistemas Eletrônicos de Processamento de Dados, sendo a Matriz a única que possui Sistema, e é responsável em digitar os dados das Filiais no que diz respeito aos lançamentos contábeis, para consolidação do Balanço, porém tanto o backup quanto o Sistema em si está a disposição do Fisco para verificação dos arquivos da Empresa, a qualquer momento, na sede social, na Rua da Cantareira, n. 587

O nosso HARDWARE é da HP. modelo 807.A175/A. série BR-225.000.57, versão UNEK-9.04. SOFTWARE em linguagem Cobol" (grifamos/destacamos)

Nesse caso alega a Recorrente em seu recurso, a sanção deveria ter sido limitada ao percentual de 0,5%, em razão do que dispõe o inciso I do referido preceptivo legal:

Ainda à guisa de argumentação, caso a empresa estivesse obrigada a cumprir os ditames da Instrução Normativa em tela (o que já se expôs não ser o caso), e não o fizesse, ficaria ela sujeita somente à multa prevista no inc. I, artigo 1014 do RIR/94, combinado com o inc. I do art. 980, do RIR/99, ou seja: meio por cento do valor da receita bruta do período, por não atender à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos, e nunca à que lhe foi absurdamente imposta, de cinco por cento sobre o total das vendas acrescido de todas as compras, uma vez que, como já mencionado acima, nenhuma informação solicitada foi omitida ou incorretamente prestada.

Apesar de a Recorrente não ter protocolizado a entrega dos referidos arquivos em resposta à intimação fiscal, considero que o fez em função do contexto na qual se deu a sua resposta e a imediata lavratura do auto de infração.

Consta dos autos apenas uma única intimação, embora suficiente pela lei, mas diante da dificuldade colocada pela Recorrente; da disposição da mesma em ofertar os dados mesmo que fosse em um formato diferente e, finalmente, pela não utilização ainda do prazo legal que permitiria a prorrogação, o bom senso e razoabilidade indicariam nesse caso no

mínimo uma continuidade a mais no diálogo entre fisco/contribuinte. Ora, o procedimento de fiscalização deve seguir seu curso em um respeito mútuo e em um agir conforme o trato social esperado. Não pode ser algo meramente mecânico onde um evento se segue a outro automaticamente em que uma causa dispara uma consequência independentemente de um contexto

. Assim, é razoável o colocado pela Recorrente: a empresa informou em resposta à intimação que tanto o backup quanto o Sistema em si estava à disposição do Fisco para verificação dos seus arquivos. Segundo suas próprias palavras: *“Essa declaração foi entregue pessoalmente ao Sr. Auditor Fiscal conforme protocolo, que a recebeu sem ressalvas ou comentários, levando ao entendimento, por parte da impugnante, de que a solicitação havia sido atendida.”*

Se a autoridade intimou para apresentar os arquivos magnéticos num certo formato, mas estavam disponíveis apenas os mesmos arquivos em formato diverso aliado isso ao fato de haver dúvidas quanto ao problema das filiais, e da possibilidade real de o autuante aceitar os dados em outro formato a teor de Instrução Normativa que regulamenta a matéria, não seria razoável, diante de todo esse contexto, que antes de autuá-la o fiscal desse uma resposta formal ao contribuinte? Ou se o autuasse, não seria então para enquadrá-lo na hipótese mais mitigada (0,5 %) do inciso I do art. 12 da Lei n. 8.218/91?

Poder-se-ia alegar que a autoridade fiscal não poderia ter respondido positivamente ao pedido para apresentar arquivos em formato não previsto por possibilitar o transcurso do prazo que também seria uma hipótese de sanção (atraso). Ora, mas a autuação não foi com base na inobservância do prazo de entrega, mas sim na sua completa omissão.

Por outro lado, quando a autoridade intima a empresa fiscalizada para a apresentação de documentos e o atendimento é apenas parcial, a autoridade não deixa de recebê-los, mas apenas ressalva o atendimento parcial.

Da mesma forma, a autoridade fiscal poderia ter respondido à indagação da fiscalizada. Caso a resposta fosse pela aceitação dos arquivos em formatos diversos, poderia ressaltar que isso por si só não isentaria a Contribuinte de uma sanção (art. 13, inciso III da supracitada norma) por apresentação em formato diferente do previsto, o que implicaria a aplicação da sanção atenuada por descumprimento do formato adequado.

Não entregar arquivos magnéticos dificulta mais a atividade de fiscalizar do que entregar em formato não previsto; em razão disso, os limites superiores de multa são diversos.

Se o legislador, então, estabelece uma multa mais mitigada para a apresentação de arquivos em formatos inadequados em relação à multa oriunda da não apresentação, é porque aquela conduta é menos grave que esta. E se isso é verdade é porque a lei considera a capacidade técnica da Secretaria da Receita Federal para decodificar e tratar arquivos magnéticos.

O fato de eventualmente a autoridade fiscal ter à disposição elementos outros para promover seu trabalho de auditoria, explicando o desinteresse pelo recebimento de arquivos em formato diferente, não legitima a autuação com base numa sanção dirigida à conduta de não apresentação dos arquivos magnéticos.

Por todo esse contexto apresentado, considero que a resposta dada pela Recorrente aliada a dúvida colocada quanto ao procedimento da filial, deve ser interpretada favoravelmente ao autuado.

Cabe ainda destacar a e regra de interpretação prevista no Código Tributário Nacional:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - omissis;

II - à natureza ou **às circunstâncias materiais do fato**, ou à natureza ou **extensão dos seus efeitos**;

III omissis;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à **sua graduação**.

Os elementos dos autos indicam para mim que a situação fática se enquadra na atenuante. Entretanto, ainda que dúvidas houvessem, elas deveriam ser interpretadas a favor da autuada por força da cristalina dicção dos incisos I e IV do art. 112 do CTN.

Cabe esclarecer que não se trata de cancelamento do auto de infração, mas de simples interpretação mais favorável à Recorrente quanto à graduação da pena em função das circunstâncias materiais do fato e da extensão de seus efeitos, a teor do art. 112 incisos I e IV do CTN.

Por todo o exposto, não conheço do recurso de ofício por estar abaixo do limite de alçada e em relação ao recurso voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário, limitando a autuação ao patamar sancionador a 0,5% da receita bruta, *ex vi* inciso I do art. 12 da Lei n. 8.218/91.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto