



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13808.006108/2001-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-005.010 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 09 de julho de 2020
Recorrente ALCATEX EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

MULTA POR ATRASO NA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à obrigatoriedade de apresentação de arquivos segundo o formato exigido pela autoridade fiscal em análise de pedidos de ressarcimento de IPI, e não acerca da aplicação de nova redação atribuída a dispositivo prevendo penalidade em face de atraso em curso na apresentação de arquivos magnéticos requisitados em procedimento de fiscalização de tributos devidos pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Livia De Carli Germano (relatora), que conheceu do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane

Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão n.º 1301-00.397, de 02/09/2010, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido 1301-00.397

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 1997

Ementa: MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. O lançamento da multa relativa ao descumprimento do prazo fixado para apresentação dos arquivos magnéticos, cuja incidência é diária, é regido pela legislação vigente no período em que se configurar a mora. Lançamento Procedente.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / I a turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

Contra esse acórdão o sujeito passivo opôs primeiramente embargos de declaração, os quais tiveram o seguimento negado nos termos do despacho de fls. 129-132.

Em 23 de outubro de 2015 a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento parcial ao recurso especial -- por entender que não restou caracterizada a divergência alegada no segundo ponto do recurso: aplicação de multa com base na norma antiga até a data em que houve a alteração legal, e com base na nova norma, a partir do momento em que passou vigorar a sua alteração --, o que restou confirmado com o Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 209-210.

O recurso especial foi admitido nos seguintes termos (grifamos):

O primeiro aspecto de divergência arguido, diz respeito à aplicação retroativa dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218/91, com as alterações da MP. n.º 2.158-34, à situações/fatos geradores ocorridos antes do início da vigência das alterações.

A matéria foi devidamente prequestionada quanto a este ponto, conforme se extrai da própria ementa do acórdão recorrido.

A recorrente indico como paradigma da divergência o acórdão indicado abaixo, cuja ementa transcrevo, no que interessa ao exame da matéria:

Acórdão n.º 203-09.828 - 3ª Câmara/2º CC - 21/10/2004

MULTA REGULAMENTAR. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS. ARQUIVOS DIGITAIS. EXIGÊNCIA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. DESCABIMENTO DA PENALIDADE. Não se aplica a multa regulamentar prevista nos arts. 11 e 12, III, da Lei n.º 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da MP n.º 2.158-34, de 27/07/2001, a períodos de apuração anteriores à edição dessa MP, face à irretroatividade das leis. Tampouco pode a fiscalização exigir obrigação acessória em desacordo com o ato legal que a instituiu.

Por outro lado, o acórdão recorrido traz a seguinte ementa sobre a matéria:

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. O lançamento da multa relativa ao descumprimento do prazo fixado para apresentação dos arquivos magnéticos, cuja incidência é diária, é regido pela legislação vigente no período em que se configurar a mora.

Examinando o acórdão apresentado como paradigma, verifica-se que trata de situação similar à analisada no acórdão recorrido, com conclusão distinta.

O **acórdão paradigma**, ao analisar a aplicação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, com as alterações da MP. nº 2.158-34, à situações/fatos geradores ocorridos antes do início da vigência das alterações julgou improcedente o lançamento, entre outras razões, por considerar que "**a irretroatividade das leis impede a aplicação de penalidades de forma a atingir fatos geradores anteriores à instituição destas.**

O **acórdão recorrido**, por sua vez, analisando situação semelhante considerou correta a imposição da multa retroativa dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, com as alterações da MP. nº 2.158-34, mesmo à situações/fatos geradores ocorridos antes do início da vigência dessas alterações, ao entender que "**O lançamento da multa relativa ao descumprimento do prazo fixado para apresentação dos arquivos magnéticos, cuja incidência é diária, é regido pela legislação vigente no período em que se configurar a mora**".

Assim, entendo que restou caracterizada a divergência jurisprudencial alegada quanto ao primeiro aspecto.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões da i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Em complemento, observo que, independentemente das leis específicas analisadas em cada precedente, compreendo que o acórdão recorrido e o paradigma contemplam diferentes concepções para o conceito de mora (que é um conceito de Teoria Geral de Direito): no acórdão recorrido o conceito de mora é identificado com continuidade, isto é, considerou-se que a mora se repete a cada dia, e por isso ele entende que não houve retroatividade, enquanto que, no paradigma, a mora é tratada como existente na data do descumprimento da conduta prescrita em lei, apenas, contexto em que se decidiu que uma norma publicada posteriormente a tal descumprimento não se aplica a "situações/fatos geradores anteriores".

Assim, orientei meu voto para conhecer do recurso especial.

Deixo de analisar o mérito considerando que, colocado o recurso em votação pelo Colegiado, restei vencida quanto ao seu conhecimento.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A I. Relatora restou vencida em seu posicionamento favorável ao conhecimento do recurso especial da Contribuinte. Embora não questionado o exame de admissibilidade, a apreciação do cenário fático destes autos evidenciou que ele se distinguiu substancialmente das circunstâncias analisadas no paradigma indicado.

Como bem exposto pela I. Relatora, a penalidade aqui aplicada decorre de atraso na apresentação de arquivos magnéticos, atraso este em meio ao qual se deu a alteração da norma de regência, mediante edição da Medida Provisória nº 2.158-34/2001. O atraso foi caracterizado a partir de 9 de julho de 2001, e a referida Medida Provisória foi publicada em 28 de julho de 2001. Neste cenário, o Colegiado *a quo* decidiu manter a penalidade aplicada com fundamento na norma nova, tendo em conta os dias de atraso verificados a partir de sua publicação.

A Contribuinte defende a inaplicabilidade da nova penalidade a infração ocorrida antes de sua vigência, porque mais gravosa,. Indicou, para tanto, o paradigma nº 203-09.828, validado em exame de admissibilidade nos seguintes termos:

Examinando o acórdão apresentado como paradigma, verifica-se que trata de situação similar à analisada no acórdão recorrido, com conclusão distinta.

O acórdão paradigma, ao analisar a aplicação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, com as alterações da MP. nº 2.158-34, à situações/fatos geradores ocorridos antes do início da vigência das alterações julgou improcedente o lançamento, entre outras razões, por considerar que "a irretroatividade das leis impede a aplicação de penalidades de forma a atingir fatos geradores anteriores à instituição destas.

O acórdão recorrido, por sua vez, analisando situação semelhante considerou correta a imposição da multa retroativa dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, com as alterações da MP. nº 2.158-34, mesmo à situações/fatos geradores ocorridos antes do início da vigência dessas alterações, ao entender que "*O lançamento da multa relativa ao descumprimento do prazo fixado para apresentação dos arquivos magnéticos, cuja incidência é diária, é regido pela legislação vigente no período em que se configurar a mora*".

Assim, entendo que restou caracterizada a divergência jurisprudencial alegada quanto ao primeiro aspecto.

Contudo, o exame mais aprofundado do paradigma indicado evidencia, naquele caso, a existência de dúvida quanto à irregularidade da conduta quando praticada, sendo que a discussão acerca da irretroatividade da nova norma se deu neste plano diferenciado.

Tratava-se, ali, também de multa aplicada por atraso na apresentação de arquivos magnéticos, mas a data final para entrega dos arquivos era 19/05/2003, e a entrega se deu 04/06/2003, ambas datas na vigência da Medida Provisória n.º 2.158-34/2001. Já neste ponto há substancial distinção em face do litígio estabelecido nestes autos, assim circunstanciado em recurso voluntário (e-fl. 87):

A conduta passível de punição foi uma só, a falta de entrega dos arquivos magnéticos e isso ocorreu 09.07.01, data em que ainda vigorava o disposto no art. 12, da Lei 8.218/91. Os trinta dias seguintes apenas retratam o limite do valor a ser imputado. Nada mais.

E, como expresso no voto condutor do paradigma, as seguintes razões do órgão julgador de 1ª instância, para cancelamento da exigência, imporiam a negativa de provimento ao recurso de ofício sob exame:

- quarto, que a Medida Provisória n.º 2.158-34, de 27/07/2001, supedâneo legal para a penalidade aplicada, não estava em vigor nos anos de 1997 e 1999, quando protocolizados os dois Pedidos de Ressarcimento que suscitaram as Intimações; e

- quinto, que a recorrente não estava obrigada a apresentar os arquivos de acordo com as disposições da N SRF n.º 68/95, como solicitara a fiscalização, posto em 2003 estava em vigor a IN SRF n.º 86/2001, cujo art. 3º, § 1º, já permitia, à opção da pessoa jurídica, a apresentação dos arquivos referentes aos períodos anteriores a 10 de janeiro de 2002 conforme as especificações mais recentes, estabelecidas no Ato Declaratório Executivo COFIS n.º 15/2001, ou seja, em vez de submeter-se ao formato antigo da IN SRF n.º 68/95, a recorrente podia ter optado pelo formato da IN SRF n.º 86/2001.

A discussão, assim, está influenciada pela inexigibilidade de apresentação, pelo sujeito passivo, de arquivos no formato da Instrução Normativa SRF n.º 68/95. Concluindo que o sujeito passivo não estava obrigado a cumprir as intimações que demandaram os arquivos no formato da Instrução Normativa SRF n.º 86/2001, o Colegiado entendeu não ser possível a aplicação da penalidade, acompanhando o voto do Conselheiro Relator nos seguintes termos:

Embora as razões apontadas nos itens primeiro e segundo do relatório - ou seja, a circunstância de que a ação fiscal não se destinava à constituição de crédito tributário, mas sim ao cumprimento de diligências necessárias à análise dos dois Pedidos de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI, aliada ao fato da entrega renovada dos arquivos em 2003, após a primeira entrega em 1999 -, por si sós, possam não ser o bastante para elidir a multa lançada, as razões elencadas nos itens quatro e cinco são mais do que suficientes para tanto.

Tanto a irretroatividade do art. 72 da MP n.º 2.158-34, de 27/07/2001 - cuja penalidade não pode retroagir aos anos de 1997 e 1999, datas dos dois Pedidos que suscitaram as diligências -, quanto o disposto no art. 3º, § 1º, da IN SRF n.º 86/2001 - que possibilitava à recorrente não cumprir as exigências das duas Intimações -, está a impedir a multa lançada.

Apenas uma dessas razões bastaria para cancelar o lançamento. Dai ser irretorquível a decisão de primeira instância.

A irretroatividade das leis impede a aplicação de penalidades de forma a atingir fatos gerados anteriores à instituição destas. Por outro lado, a entrega dos arquivos digitais solicitados é obrigação acessória que somente poderia ser exigida nos termos da legislação de regência.

Por fim, ressalte-se que no caso dos autos a cominação a ser aplicada seria o indeferimento dos Pedidos de Ressarcimento, *face* à presunção de que a não entrega dos arquivos solicitados, a serem fornecidos consoante a legislação em vigor, implica em desistência dos mesmos. É isto o que consta dos Termos de Intimação, em que não mencionada a possibilidade da multa lançada.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

Veja-se naquele caso concreto que os arquivos já haviam sido apresentados em 1999, e o atraso se verificou na apresentação em novo formato, exigida em 2003. Daí porque a premissa de não ser obrigatória a entrega no formato da Instrução Normativa SRF n.º 86/2001 é determinante para a conclusão de que a multa prevista no art. 72 da Medida Provisória n.º 2158-34/2001 seria inaplicável aos pedidos de ressarcimento datados de 1997 e 1999.

Para além disso, o Colegiado que proferiu o paradigma observa que as intimações dirigidas ao sujeito passivo somente cogitavam de aplicar-lhe os efeitos de desistência se não entregues os arquivos para verificação de pedidos de ressarcimento de IPI, sem mencionar a possibilidade de aplicação de penalidade. Já nestes autos, os arquivos magnéticos foram exigidos no curso de procedimento de fiscalização dos tributos incidentes sobre o lucro devidos pela Contribuinte.

Há, portanto, dessemelhança significativa entre as circunstâncias que motivaram o afastamento da penalidade no paradigma e a discussão estabelecida em torno da penalidade mantida no recorrido. A divergência jurisprudencial suscitada pela Contribuinte desconsidera circunstâncias fáticas que, embora relevantes para a decisão do paradigma, não estão presentes no acórdão recorrido.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada