



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

Processo n° 15868.001222/2009-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-005.968 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria Obrigações acessórias
Recorrente BRACOL HOLDING LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO IRREGULAR. MULTA.

A não-apresentação ou apresentação irregular dos arquivos digitais pelas empresas que adotam a escrituração eletrônica de suas operações ensejam a aplicação da multa regulamentar.

MPF. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular lançamento de crédito tributário.

LANÇAMENTO. AUTORIDADE COMPETENTE.

A formalização da exigência previne a jurisdição da autoridade que dela primeiro conhecer.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE MULTA. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO

Trata-se de lançamento de ofício de multa por descumprimento de obrigação acessória, cujo lançamento é de ofício e não por homologação. Assim, o prazo decadencial é o do inciso I do art. 173 do CTN.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de lançamento, contra a empresa qualificada em epígrafe, de multa regulamentar por falta de apresentação de arquivos magnéticos da forma legalmente prevista, no valor de R\$ 6.661.596,08, conforme previsto na Lei d- 8.218, de 1991, arts. 11 e 12, I, com a redação dada pela Medida Provisória (MP) 2.158-35, de 2001, art. 72.

De acordo com a fiscalização, a autuada protocolizou pedidos de ressarcimento de créditos da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relativos à receita de exportação, apurados no regime não-cumulativo, referentes aos primeiro e segundo trimestres de 2004.

Prosseguindo na análise dos pedidos, a fiscalização solicitou, entre outros elementos, os arquivos digitais do período em questão. Após diversas intimações da fiscalização nesse sentido, a autuada apresentou dois CD-R referentes aos trimestres em questão, contendo cada um diversas pastas com vários arquivos em cada pasta.

No entanto, metade dos arquivos contidos nas pastas não continham dados, sendo imprestáveis para análise.

Sendo assim, a fiscalização novamente intimou a contribuinte para que reapresentasse os arquivos digitais da forma devida, não sendo atendida mesmo após a realização de duas diligências na sede da contribuinte após o término do prazo concedido para reapresentação dos arquivos.

Desta forma foi lavrado o auto de infração de constituição da multa por apresentação incompleta de arquivos magnéticos, acima citada.

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento alegando, em tese, preliminarmente, que o lançamento seria nulo, porquanto os auditores-fiscais da DRF/Araçatuba não têm competência para lavrar auto de infração contra a impugnante, pois o seu domicílio fiscal é São Paulo, capital, indo, portanto, de encontro ao art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal — PAF).

Assim, o lançamento somente poderia ser efetuado pelos servidores da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat), em São Paulo, especialmente pelo fato de estar vinculado aos pedidos de ressarcimento das contribuições, haja vista que o seu recolhimento é centralizado na capital.

Anexa, ainda, ementas de julgados de Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que teriam esse entendimento.

Também o lançamento seria nulo, segundo a autuada, porquanto não foi respeitado o local dos trabalhos indicado no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), tampouco a necessidade de os atuantes atuarem em conjunto e não isoladamente, além de não haver autorização para imposição de penalidades, já que o MPF limitar-se-ia a questões envolvendo o PIS e a Cofins.

Quanto à transferência de competência inter-delegacias, alega que esta também deveria estar contemplada no MPF e que o próprio superintendente da Receita Federal deveria ter emitido o mandado, a teor do art. 6º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007.

Também reclama que não foi cumprida a formalidade prevista no art. 44 da Lei d. 9.784, de 1999, que garante à recorrente o direito de se manifestar no prazo de dez dias após o encerramento da fase de instrução do processo.

Argumenta que os próprios-Audidores Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) reconheceram a apresentação de diversos documentos e arquivos digitais e, em vez de solicitar novos esclarecimentos, simplesmente lavraram o auto de infração e em nenhum momento apresentaram as razões de os arquivos não estarem em conformidade com a legislação de regência.

Observa também que tais questões não têm o condão de anular o conteúdo dos arquivos que continham as informações requeridas.

Deveriam, assim, os auditores ter demonstrado porque as supostas omissões causaram a desconsideração dos arquivos, como não o fizeram, caracterizou a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao que ela chama de mérito, alega que o lançamento foi atingido pela decadência, a teor do art. 150, § 40, do Código Tributário Nacional (CTN), haja vista que as questões envolvendo arquivos magnéticos têm relação direta com a Cofins e o PIS, tributos lançados por homologação.

Ainda argumenta, que, em relação ao mesmo período, a fiscalização já procedeu à glosa dos créditos das contribuições, indeferiu os respectivos ressarcimentos e não homologou as compensações, assim o lançamento da presente multa caracterizaria o bis in idem, pelo fato de a autuada estar sendo apenada em razão da mesma realidade fática.

Assinala também que os AFRFB nunca contestaram a apresentação dos CD-R pela impugnante, apenas constataram que havia algumas informações não solicitadas e outras em branco, assim não existiria infração, pois algumas informações a mais ou em branco não invalidam as demais constantes nos arquivos.

No entanto, se existissem irregularidades, a fiscalização deveria ter intimado a autuada a saná-las em prazo razoável, o que não ocorreu, porquanto somente foram concedidos cinco dias para reapresentação dos arquivos magnéticos.

Argumenta que considerando não haver falta de entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), somente informações incorretas, deveria ser aplicada apenas a penalidade prevista na Instrução Normativa (IN) SRF nº 940, de 2009, haja vista a relação entre as informações contidas nesse demonstrativo e nos arquivos digitais.

Ainda segundo a contribuinte, o auto deve ser cancelado porque o art. 12, I, da Lei nº 8.218, de 1991, foi revogado pelo art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Desta forma, como o citado artigo trata de infração relativa a qualquer tipo de declaração envolvendo contribuições previdenciárias e a Cotins e a contribuição ao PIS têm essa característica, deve ser aplicada a penalidade prevista na Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, requer que o seu patrono também seja intimado de todas as decisões proferidas nestes autos."

Em 08/01/10, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 14-27.151 foi assim ementado:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2004

ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO IRREGULAR. MULTA.

A não-apresentação ou apresentação irregular dos arquivos digitais pelas empresas que adotam a escrituração eletrônica de suas operações ensejam a aplicação da multa regulamentar.

MPF. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Irregularidades no MPF ou a sua ausência não são condições suficientes para anular lançamento de crédito tributário.

LANÇAMENTO. AUTORIDADE COMPETENTE.

A formalização da exigência previne a jurisdição da autoridade que dela primeiro conhecer.

SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF.

Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo autuado e o seu direito

de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Com fulcro no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, adoto o voto condutor da decisão de primeira instância (Acórdão nº 14-27.151), do ilustre julgador Heitor Chaud, como minha razão de decidir.

Destaco, todavia, que, após a transcrição, trato de dois tópicos da autuação - "*A Impossibilidade de aplicação de Multa Isolada - Bis In Idem*" e "*A Decadência*" -, em relação aos quais meu posicionamento difere do trazido pela decisão de piso. Não obstante, nossas conclusões finais são as mesmas, quais sejam, a de negar provimento ao recurso voluntário.

Passo à reprodução dos excertos que adoto da decisão de primeira instância:

"Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço da impugnação.

Preliminarmente, indefere-se o pedido no sentido de que as intimações sejam efetuadas em nome dos advogados, pois na atual fase do procedimento, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 23, II, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 67, determina que elas sejam feitas por via postal, ou qualquer outra com prova de recebimento, e endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Primeiramente, a impugnante alega que o lançamento seria nulo, porque a autoridade que jurisdicionava seu domicílio fiscal seria a Derat, em São Paulo, assim o auto não poderia ser lavrado por autoridade fiscal diversa (auditores-fiscais lotados na DRF/Araçatuba), o que contrariaria o disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Para bem elucidar a questão, dentro do contexto que autoriza o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) a efetuar o lançamento, impõe-se fazer remissão ao conteúdo do art. 142 do CTN, que dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente,

determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

Por outro lado, do citado parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo Princípio da Legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59, inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II).

Verifica-se, no caso concreto, que o auto de infração foi lavrado por AFRFBs - servidores competentes para efetuar o lançamento -, perfeitamente identificados pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelos mesmos, no decorrer do procedimento fiscal.

Deve ser salientado que é perfeitamente legítima a lavratura do auto de infração pela DRF/Araçatuba, conforme disposto no art. 9º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, que se transcreve:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993)

(. . .)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993) (grifou-se)

Ora, prevendo a lei que o procedimento fiscal será válido, ainda que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa daquela do domicílio tributário do sujeito passivo, e que o ato de formalizar a exigência tem o condão de prorrogar a competência e prevenir a jurisdição da autoridade que primeiro tomar conhecimento da infração, torna-se descabido qualquer debate acerca de eventual ilegitimidade da autoridade autuante, decorrente da localização do domicílio da contribuinte em outra jurisdição.

O entendimento do antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), acerca da matéria é pacífico, conforme se depreende dos seguintes Acórdãos:

PROCEDIMENTO FISCAL LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para formalizar o lançamento por meio de auto de infração. O procedimento fiscal é válido mesmo que formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. Estando presente os requisitos dos artigos 90 e 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há o que se falar em nulidade do lançamento." (Ac. 106-14411, sessão de 23/02/2005)

IRPF - NULIDADES - DOMICILIO FISCAL - Os procedimentos relativos a créditos tributários serão válidos mesmo que formalizados por servidor de jurisdição diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo (art. 9º, sS 2º e 3º do Dec. 70.235/72). Afastadas também as hipóteses previstas no artigo 59 do Dec. 70.235/72, não há que se falar em nulidades." (Ac. 104-16857, sessão de 29/01/1999)

AUTORIDADE INCOMPETENTE. Nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, a formalização da exigência do crédito tributário por servidor competente de jurisdição diversa do domicílio do sujeito passivo previne a jurisdição. (Ac. 201-77186, sessão de 09/09/2003) (realcei)

A impugnante, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir a infração apurada pela fiscalização. Por fim, o contribuinte tomou ciência do auto de infração, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme impugnação recebida e conhecida.

Os acórdãos de DRJ trazidos pela impugnante vêm ao encontro do acima disposto, porquanto afirmam que somente são nulos os autos lavrados por autoridade incompetente, o que não é o caso do presente lançamento, e que são válidos os lançamentos formalizados por autoridade de jurisdição diversa daquela da contribuinte.

Quanto às alegações relativas a eventuais irregularidades do MPF, primeiramente faz-se necessário discorrer sobre esse documento nos procedimentos de lançamento do crédito tributário.

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF n 1.265, de 22/11/1999, e atualmente regulado pela Portaria RFB nº 11.371, de 2007, consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

Portanto, o MPF deve ser analisado sob duas perspectivas, quais sejam, a do público interno e a do externo.

No âmbito interno, tem por objetivo o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos de fiscalização dos tributos e contribuições administradas pela RFB. É uma ordem específica emitida por autoridade competente da RFB para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita

Federal do Brasil (AFRFB), dos procedimentos fiscais (art. 20 da Portaria SRF nº 11.371, de 2007). Evidencia-se nessa orientação administrativa uma proibição no sentido de que o AFRFB aja por vontade própria na tomada de procedimentos fiscais, além de estabelecer, de forma específica, a obrigatoriedade de executá-las.

No externo, assegura ao contribuinte sob fiscalização, como agora é de seu direito, conferir a autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, possibilitando o conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRFB que procederá à fiscalização.

Assim, o MPF, bem como suas prorrogações, são atos praticados em paralelo àqueles preparatórios ou integrantes do processo administrativo fiscal, mas somente estes se submetem à regência do Decreto nº 70.235, de 1972.

Acrescente-se que a Portaria SRF nº 11.371, de 2007, não teve o condão de modificar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal, não o desonerando da atividade vinculada e obrigatória do lançamento, prevista no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Como acima exposto, esse dispositivo legal (art. 142) expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. Essa autoridade, atualmente, nos termos do art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação da Lei nº 11.457, de 2007, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. Conseqüentemente, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever de promover o lançamento.

As portarias da RFB sobre o MPF constituem-se, assim, em atos administrativos de hierarquia inferior ao CTN, portanto, o seu descumprimento não tem o condão de provocar a nulidade de lançamento efetuado por servidor competente e com garantia do direito de defesa.

Assim, o referido mandado consiste em mera ordem administrativa, emanada dos dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que os auditores executem as atividades fiscais tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo. Esse instrumento, em realidade, é um mecanismo de proteção para o contribuinte, já que sua veracidade e outras informações a ele relativas podem ser consultadas no sítio da Receita Federal na rede mundial de computadores. Cumpre assinalar que eventual descumprimento do MPF por parte do servidor encarregado de observá-lo, por caracterizar infração administrativa, deve ser apurado em procedimento administrativo interno da RFB, sendo que o resultado desse procedimento não interfere no lançamento legalmente formalizado.

Nesse sentido vinha decidindo o extinto Conselho de Contribuintes, atual CARF, conforme ementas a seguir transcritas:

NULIDADE - INEXISTÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - PRORROGAÇÃO - O Mandado de Procedimento Fiscal, a despeito da disciplina regulada pela Portaria nº 3007/2001, não tem o condão de invalidar a expressa competência fiscalizatória da autoridade administrativa, disposta no art. 142 do CTN. TAXA SELIC - As súmulas 2º e 4º deste E. Conselho já pacificaram a questão da aplicação da Taxa Selic para cálculo dos juros de mora.

(1º CC, 1º Câmara, Rec. Voluntário nº 150723, Proc. nº 10735004911/2002-45, Rel. João Carlos de Lima Júnior, Acórdão nº 101-9613 7, Sessão de 27/04/2007). (g. n.)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual falta de ciência do contribuinte na prorrogação do mesmo não implica nulidade do processo se cumpridas todas as regras pertinentes ao processo administrativo fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada a violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70. 235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. **AUTO DE INFRAÇÃO. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO.** À luz do regramento procedimental vigente, o crédito tributário tanto pode ser formalizado através de NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO como de AUTO DE INFRAÇÃO. A teor das disposições contidas nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, se AUTO DE INFRAÇÃO, deve ser lavrado por servidor competente; se NOTIFICAÇÃO, deve ser expedida pelo órgão que administra o tributo. **TAXA REFERENCIAL. SELIC. LEGALIDADE.** É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula nº 3, do 2º CC). Recurso negado. D. O. U. de 23/05/2008, Seção 1, pág. 65.

(2º CC, 2º Câmara, Rec. Voluntário nº 129192, Proc. nº 10882001679/2004-61, Rel. Antônio Lisboa Cardoso, Acórdão nº 202-18738, Sessão de 13/02/2008).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 05/10/2000, 17/10/2000, 19/10/2000, 20/10/2000, 23/10/2000, 24/10/2000, 25/10/2000, 27/10/2000 **AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto. COMPENSAÇÃO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.** É competente para lançamento de tributos a autoridade fiscal do domicílio do contribuinte, forte no Regimento Interno da Receita Federal do Brasil e, ainda, no caso, com base no art. 9º do PAF. **PRELIMINAR DE INCOMPATIBILIDADE DO FUNDAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO COM O FATO JULGADO. INEXISTÊNCIA.** Os fundamentos do auto de infração não se alteram pelo fato de não terem sido considerados extintos os créditos correspondentes a ação transitada em julgado na esfera judicial. **IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO PARA FINS DE EVITAR A DECADÊNCIA** O Fisco detém não só o dever como o direito de efetuar o lançamento com fins de evitar a decadência, motivo pelo qual não há qualquer nulidade nesta situação. **DECISÃO JUDICIAL. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.** Não se aplica o disposto no inciso X do artigo 156 do Código Tributário Nacional nos casos em que o litígio tiver sido consequência de ação rescisória com concessão de medida cautelar suspensiva dos efeitos da ação judicial transitada em julgado. **RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

(3º CC, 2º Câmara, Rec. Voluntário nº 133246, Proc. nº 12466.003119/2004-88, Rel. LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Acórdão nº 302-39526, Sessão de 18/06/2008). (g.n.)

Assim, não é lícito interpretar que irregularidades relativas ao mandado ou mesmo a ausência do MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma portaria), possa acarretar a nulidade de lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN): *“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Dito isso, que mesmo que, em tese, o MPF fosse essencial ao lançamento, o fato de o domicílio da impugnante ser diferente do da lotação dos autuantes não impede a lavratura do auto de infração, como foi acima explicitado, e também, por esse motivo não há que se falar em transferência de competências entre as unidades da RFB. Tampouco o MPF deveria prever a imposição específica dessa penalidade, pois o mandado é de fiscalização e esta pode resultar em lançamento de crédito tributário e/ou de outras penalidades.

Diga-se em adendo que a impugnante também se equivocou ao reclamar que todas as intimações deveriam ser assinadas por todos os auditores-fiscais discriminados no MPF, pois não há nas normas reguladoras desse documento tal exigência.

Quanto a possíveis descumprimentos da Lei nº 9.784, de 1999, vale esclarecer que tal lei regula o processo administrativo no âmbito da Administração federal e se aplica apenas subsidiariamente àqueles regidos por lei própria, como o processo administrativo Fiscal (PAF), que é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, não procedem tais alegações, porquanto o presente foi formalizado em obediência ao PAF, não restando brechas para a aplicação subsidiária da Lei nº 9.784, de 1999, nos pontos indicados pela impugnante.

Quanto ao mérito, a autuada alega que apresentou os arquivos, mas os autuantes em nenhum momento apresentaram as razões de estes não estarem em conformidade com a legislação, apenas lavraram o auto, em vez de solicitar novos esclarecimentos, o que caracterizaria a falta de motivação do lançamento e o cerceamento do direito de defesa, e que algumas informações a mais ou a menos não invalidam as demais apresentadas.

No entanto, contraditoriamente, na mesma peça impugnatória, a impugnante alega que não foi lhe concedido tempo suficiente para reapresentação dos arquivos magnéticos na forma devida.

Ora, se a impugnante foi intimada a reapresentar os arquivos na forma devida não procede a alegação de que os autuantes não solicitaram novos esclarecimentos.

Melhor sorte não merece a alegação de que os autuantes não apresentaram as razões de os arquivos não estarem em conformidade com a lei, pois a contribuinte foi intimada e reintimada a apresentar os arquivos na forma devida, contendo essas intimações quais os arquivos requeridos e a indicação dos atos legais que contêm as especificações necessárias, conforme documentos de fls. 11 a 13, 19 a 24.

Posteriormente, foi reintimada a apresentar os arquivos na forma devida, conforme intimação de fls. 26 a 28, onde foram demonstradas as inconsistências nos arquivos apresentados e ainda foram lavrados autos de embargo à fiscalização (fls. 30 a 35 e 36 a 40), contendo também os esclarecimentos necessários.

Assim, conclui-se que a autuada foi intimada a reapresentar os arquivos na forma devida e esta forma foi demonstrada nas intimações, bem assim foram citados a IN SRF nº 86, de 2001, e o Ato Declaratório Executivo (ADE) Cofis nº 15, de 2001, que contêm as especificações que os arquivos devem apresentar.

Quanto ao prazo concedido para reapresentação dos arquivos, de fato, foram concedidos cinco dias de prazo. Todavia, esse prazo venceu em 12/06/2009 e a fiscalização, de acordo com termos de fls. 30 a 35 e 36 a 40, esteve na sede da empresa em 02/07/2009 e 30/07/2009 solicitando os arquivos, e nessas oportunidades também não foram apresentados pela empresa.

Portanto, apesar do pequeno prazo concedido inicialmente, a impugnante, na prática, obteve quase dois meses de prazo extra para apresentação dos elementos, mas não apresentou os arquivos na forma exigida.

Quanto à alegação de que algumas informações a mais ou a menos não invalidam as demais, há que se dizer que cada CD-R apresentado continha cerca de trinta pastas, com oito arquivos cada, e, destes, quatro estavam em branco, sendo que três deles (arquivo de cadastros de pessoas jurídicas e físicas, tabela de natureza de operações e tabela de mercadorias e serviços) foram exigidos pela fiscalização e estão previstos no ADE Cofins 15, de 2001, e, de fato, sem eles não se pode analisar a totalidade dos arquivos entregues.

A obrigação de manter os arquivos digitais à disposição da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e a multa pela sua não-apresentação ou apresentação incompleta estão previstas, respectivamente pelos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória (MP) n 2.158, de 2001, verbis:

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.

(...)

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;

(...) (realcei)

Portanto, a aplicação da multa está legalmente prevista, pois todas as empresas que utilizam processamento eletrônico de dados para registrar suas operações estão obrigadas a manter à disposição da RFB os respectivos arquivos digitais, sendo apenadas com multa a não-apresentação ou apresentação incompleta desses registros.

Como no caso em questão a apresentação dos arquivos de forma indevida restou demonstrada nos autos, não há que se falar em falta de motivação do lançamento, tampouco cerceamento do direito de defesa, porquanto a impugnante, segundo os autos, foi diversas vezes intimada a apresentar os registros e,

posteriormente, a reapresentá-los na forma solicitada, tendo ocorrido, inclusive, diligências nesse sentido, também infrutíferas. Além da oportunidade de apresentar a impugnação ao lançamento após a fase preparatória do procedimento.

Também não procede a alegação de que o presente lançamento caracterizaria o bis in idem, porquanto a fiscalização já indeferiu os pedidos de ressarcimento e procedeu às glosas dos créditos.

A glosa dos créditos e o indeferimento dos pedidos não se trata de constituição de crédito tributário, tampouco de penalidade, como o presente, apenas não foram deferidos os pedidos pelo fato de a fiscalização não atestar a validade dos créditos, portanto não há que se falar em bi-tributação, que seria o lançamento de mais de um tributo em relação ao mesmo fato gerador.

Ademais, o presente trata-se de multa por descumprimento de uma obrigação acessória, assim mesmo que houvesse constituição de crédito tributário relativo ao mesmo período não seria o caso de bis in idem, pois essa penalidade não possui o mesmo fato gerador de outro tributo ou contribuição.

No tocante às penalidades previstas na IN SRF riº 940, de 2009, vale assinalar que essa IN trata da entrega do Dacon e das penalidades pela falta da sua apresentação ou apresentação irregular, enquanto o presente, como dito, trata-se de lançamento de multa por descumprimento de outra obrigação acessória, prevista em lei específica, obrigação exigida até das empresas que não são obrigadas a apresentar o Dacon, basta a existência de processamento eletrônico de dados.

Quanto à afirmação de que o art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (com a redação da Lei nº 11.941, de 2009), teria revogado o art. 12, I, da Lei nº 8.218, de 1991, primeiramente transcreve-se tal artigo:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

*IV — declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço — FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da **contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS** ou do Conselho Curador do FGTS;*

(. . .)

*Art. 32-A. O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32** desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

(. . .)

Como fica evidente na transcrição acima, o art. 32-A não poderia ter revogado o art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, porque obviamente aquele artigo trata das contribuições previdenciárias devidas pelas pessoas físicas e jurídicas e não das contribuições sociais, como o PIS e a Cofins, e se refere às declarações a serem entregues à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, sendo que o art. 12 dispõe sobre arquivos digitais de empresas com escrituração eletrônica de dados, independentemente de quais tributos a empresa seja contribuinte.

Quanto à decadência, como visto acima, o art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, determina que as empresas deixem à disposição do Fisco os arquivos digitais "pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária".

Assim, há que se verificar se as contribuições envolvidas foram atingidas pelo prazo decadencial.

Recente decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que previa o prazo de dez anos para lançamento das contribuições sociais, culminou na edição da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU de 20/06/1998:

SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Por força do art. 2º da Lei nº 11.417, de 2006, tal súmula vincula também a Administração Pública a partir de sua publicação, razão pela qual o prazo referido prazo de dez anos não subsiste mais.

Posteriormente à edição dessa súmula foi prolatado o Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 2008, que contém as seguintes conclusões quanto à contagem do prazo decadencial:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTIV, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN; (ressaltei)

(. . .)

É de se ressaltar que esse parecer vincula todos os órgãos do Ministério da Fazenda, inclusive os julgadores, a teor do disposto na Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Assim, conforme conclusão do citado parecer, para a contagem do prazo decadencial, havendo antecipação do pagamento, aplica-se o art. 150, § 40; não havendo, aplica-se o art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).

Portanto, há que se distinguir entre os fatos geradores em que houve pagamento antecipado e os períodos em que não houve pagamento.

No caso concreto, de acordo com pesquisa nos sistemas informatizados da RFB, não houve pagamento para o período analisado.

Destarte, não tendo havido pagamento, o prazo decadencial deve ser contado de acordo com o disposto no art. 173, I, verbis:

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

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

Como o lançamento refere-se aos arquivos digitais relativos ao primeiro e ao segundo trimestres de 2004, o período mais remoto é janeiro/2004, cuja data de vencimento das contribuições é 15/02/2004, a realização do lançamento de ofício seria possível a partir do dia 16/02/2004. O primeiro dia do exercício seguinte, nos termos do art. 173, I, foi, portanto, 01/01/2005, a partir do qual, contados cinco anos, chega-se ao prazo para lançamento de 01/01/2010.

Assim, o lançamento de ofício das contribuições seria possível até 01/01/2010, como a ciência do presente se deu em 19/08/2009, o mês de janeiro de 2004 e seguintes ainda não haviam sido atingidos pela decadência quando da lavratura do presente, portanto a autuada deveria apresentar os arquivos digitais na devida forma à RFB, a teor do art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991, estando sujeito sujeita, caso não o fizesse, às penalidades previstas no art. 12 dessa mesma lei."

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, mantendo o crédito tributário lançado."

Trato então do temas sobre os quais há divergências entre o meu entendimento e os da fiscalização e da DRJ.

Não deve prosperar o pedido de cancelamento da multa, pela aplicação do "Princípio do *Non Bis In Idem*".

A multa pela entrega de arquivos magnéticos em desacordo com a legislação específica não se confunde com nenhuma outra multa cobrada nos processos conexos (multa isolada por não homologação de compensação e multa de ofício sobre diferenças de PIS e COFINS não lançadas e pagas), pois penaliza outro tipo de conduta.

Também não a socorre a alegação de que o lançamento foi fulminado pela decadência, que também rejeito, porém por motivo diverso do apresentado pela DRJ.

O presente feito cuida de multa por descumprimento de obrigação acessória, cujo lançamento é de ofício e não por homologação.

Assim sendo, não atrai a discussão trazida aos autos pela decisão de piso acerca da existência ou não de pagamento antecipado, para fins de determinação do dispositivo do CTN a ser adotado - § 4º do art. 150 (cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador) ou inciso I do art. 173 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Deve ser aplicado o inciso I do artigo 173, sem possibilidade de deslocamento do *dies a quo* para a data do fato gerador.

Uma vez que o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 19/08/09, e que os fatos geradores ora tratados ocorreram no período de 01/04 a 06/04, não se verifica a ocorrência de decadência.

Isto posto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira