



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

Processo nº 16643.000023/2011-50
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-001.632 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de fevereiro de 2015
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - MULTA
Embargante EMS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2011

MATÉRIA PRECLUSA. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO EMBARGADO. INOCORRÊNCIA.

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e nem mesmo vêm a ser demandadas na petição de recurso, e que não consistem em matéria de Ordem Pública, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar as regras do Processo Administrativo Fiscal. Em assim sendo, o acórdão embargado, ao não abordar essas questões, não incorreu em qualquer omissão passível de ser sanada pela via dos embargos declaratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria em rejeitar os embargos, vencidos os Conselheiros Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Márcio Rodrigo Frizzo.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Márcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração no valor de R\$ 5.675.650,33, para constituição de crédito tributário correspondente a multa por falta ou atraso na entrega de escrituração contábil, com fundamento nos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Mantido o lançamento em primeira instância administrativa e interposto o competente recurso voluntário, o processo veio a julgamento perante este Colegiado em 09/10/2013, sob a relatoria do eminente Conselheiro Guilherme Pollastri. Naquela oportunidade, mediante o acórdão nº 1302-001.197 (fls. 164/184), a Turma acordou, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso da contribuinte, em decisão assim ementada:

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2011

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. ARTS. 11 E 12 DA LEI 8.218/1991. INAPLICABILIDADE DO ART. 57 DA MP 2.158-35/2001.

Em caso de descumprimento das obrigações acessórias instituídas pelo art. 11 da Lei nº 8.218/1991 aplicam-se as penalidades estabelecidas no art. 12 do mesmo diploma legal. As penalidades de que trata o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, mesmo após as modificações introduzidas pela Lei nº 12.766/2012, se aplicam exclusivamente ao descumprimento de obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/1999, o que não é o caso dos presentes autos. A obrigação acessória criada pelo art. 11 da Lei nº 8.218/1991 não se confunde com aquela criada pela IN RFB nº 787/2007, com base na delegação de competência do art. 16 da Lei nº 9.779/1999.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2011

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICABILIDADE DO ART. 173, I, DO CTN.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário correspondente a multa pelo descumprimento de obrigação acessória conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Não está em discussão, aqui, tributo, muito menos foi atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio

exame da autoridade administrativa. O que existe, sim, é uma obrigação acessória, cujo descumprimento traz como consequência a imposição de multa pecuniária, convertendo-se a obrigação acessória em principal, nos exatos termos da lei. A contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, então, deve seguir a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Cientificada da decisão em 20/03/2014 (documento à fl. 355) e com ela inconformada, a interessada interpôs os embargos declaratórios de fls. 192/230 em 25/03/2014 (documento à fl. 192), alegando a ocorrência de omissões sobre diversos pontos sobre os quais deveria a Turma ter-se pronunciado.

Em apertada síntese, sustenta a embargante que não apenas os argumentos trazidos em sede de recurso, mas também aqueles relacionados no memorial e apresentados durante a sustentação oral, teriam deixado de ser apreciados pela Turma. No que toca a estes dois últimos, acrescenta que se trataria de matéria de Ordem Pública, passível de apreciação até mesmo de ofício. No parágrafo 49 dos embargos (fl. 202), a interessada relaciona resumidamente os pontos que teriam sido totalmente ignorados pelo acórdão embargado:

- 1) Re-fiscalização e Lançamento sobre o mesmo período já fiscalizado e autuado sem autorização do superior hierárquico;
- 2) Duplicidade de autos de infração sobre os mesmos fatos, no mesmo período, com a mesma base de cálculo e enquadramentos legais;
- 3) Erro no enquadramento legal da infração;
- 4) Inexistência de Infração: aplicação do Parecer Normativo nº 03/2013;
- 5) Erro na eleição do critério quantitativo da autuação.

A embargante conclui com o pedido de saneamento das omissões apontadas e exame das questões por ela ventiladas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

Os embargos são tempestivos, à luz do prazo de cinco dias, estabelecido pelo § 1º do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno em vigor, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações supervenientes. Também a Unidade Preparadora atesta a tempestividade, conforme despacho à fl. 357. Ademais, as alegadas omissões foram apontadas de forma específica, atendendo ao pressuposto regimental. Conheço, pois, dos embargos.

Inicialmente, considero conveniente relacionar, por tópicos, os argumentos trazidos no recurso voluntário (fls. 147/160); no memorial, entregue aos Conselheiros por ocasião do julgamento que resultou no acórdão ora embargado (fls. 266/305); e nas cópias das telas da apresentação empregada como apoio na sustentação oral, feita da tribuna pela patrona

da ora embargante, igualmente por ocasião do julgamento que resultou no acórdão ora embargado (fls. 306/353).

Argumentos do recurso voluntário:

- a) Decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários para todos os meses anteriores a dezembro de 2005.
- b) Erro na determinação da base de cálculo da multa: a base de cálculo deveria ser representada apenas pela receita bruta do mês de dezembro de 2005, tendo em vista que os meses anteriores do ano-calendário teriam sido alcançados pela decadência.

Argumentos trazidos no memorial:

- c) Ainda que se pudesse admitir mora, isso somente teria ocorrido a partir de 19/01/2011.
- d) Novo lançamento em período já fiscalizado sem autorização do superior hierárquico.
- e) Duplicidade de auto de infração sobre o mesmo período.
- f) Decadência das obrigações acessórias: o crédito tributário sob análise já estaria integralmente alcançado pela decadência na data do lançamento.
- g) Erro no enquadramento legal da infração (art. 12, inciso III x art. 12, inciso I, da Lei nº 8.218/1991).
- h) Inexistência de infração: interpretação dada pelo Parecer Normativo nº 3/2013.
- i) Retroatividade benigna prevista no art. 8º da Lei nº 12.766/2012.
- j) Erro na eleição do critério quantitativo da autuação: Ainda que fosse possível considerar haver atraso, isso somente teria ocorrido entre os dias 11/01/2011 e 01/02/2011, ou seja, 22 dias de atraso.

Argumentos trazidos na sustentação oral: em essência, idênticos aos itens (d) a (j), acima.

De plano, é possível observar que não houve qualquer omissão no que tange aos argumentos trazidos na peça recursal. O tema decadência foi extensivamente analisado no voto vencedor e, uma vez não reconhecida a decadência, perde o sentido a alegação de que a base de cálculo empregada estaria majorada porque decaídos os períodos até novembro/2005. Aqui, no entanto, não há controvérsia, visto que estes tópicos não estão entre aqueles relacionados como omissões pela embargante.

A alegada omissão de número (4) – *Inexistência de Infração: aplicação do Parecer Normativo nº 03/2013* – guarda relação com a alegação da letra (h) do memorial. No entanto, ao contrário do que afirma a embargante, essa matéria foi tratada no voto vencedor do acórdão embargado. Após esclarecer que a obrigação acessória criada pelo art. 11 da Lei nº 8.218/1991 não se confunde com aquela criada pela IN RFB nº 787/2007, com base na delegação de competência do art. 16 da Lei nº 9.779/1999, o Redator designado assim se manifesta (fl. 183):

Finalmente, não se pode deixar de mencionar o Parecer Normativo RFB nº 3, de 10/06/2013. Com todo o respeito devido aos ilustres pareceristas e demais autoridades que subscrevem aquele normativo, por todo o acima exposto, entendo que suas conclusões não são as que melhor integram a legislação. Lembro, ainda, que este CARF não está obrigado às interpretações esposadas pela Receita Federal.

Essa alegada omissão, portanto, não existe, e os embargos devem ser rejeitados, quanto a este ponto.

No que toca às demais omissões alegadas, de se verificar que esses argumentos não constavam da peça recursal tempestivamente apresentada, vindo a serem suscitados apenas em sede de memoriais e sustentação oral, da tribuna, no momento do julgamento.

A teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa.

Acerca do instituto da preclusão, assim leciona Humberto Theodoro Júnior¹:

A essência da preclusão, para Chiovenda, vem a ser a perda, extinção ou consumação de uma faculdade processual pelo fato de se haverem alcançado os limites assinalados por lei ao seu exercício.

Decorre a preclusão do fato de ser o processo uma sucessão de atos que devem ser ordenados por fases lógicas, a fim de que se obtenha a prestação jurisdicional, com precisão e rapidez.

Sem uma ordenação temporal desses atos e sem um limite de tempo para que as partes os pratiquem, o processo se transformaria numa rixa infundável.

Do exposto, sobressai a falta de competência da Autoridade Julgadora de segunda instância para tomar conhecimento dessa matéria em sede de recurso voluntário.

É verdade que, em algumas situações, exceções são admitidas a esse princípio. A título ilustrativo, no Direito positivado encontramos o § 3º do art. 267 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

*Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito:
(Redação dada pela Lei nº 11.232, de 2005)*

[...]

IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada;

VI - quando não concorrer qualquer das condições da ação, como a possibilidade jurídica, a legitimidade das partes e o interesse processual;

¹ THEODORO Júnior, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, 40ª Ed., Vol. I. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 480.

[...]

§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.

A doutrina cuida do assunto sob o nome de *questões de ordem pública*. Tais questões são aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, em geral, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo, refletindo-se na própria segurança jurídica. Os exemplos acabados a serem citados, especialmente aplicáveis ao processo administrativo fiscal, são a decadência, as condições da ação (possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade de parte), além dos pressupostos processuais de existência e validade. Em tais situações, a jurisprudência administrativa tem admitido o exame em segundo grau mesmo na ausência de pré-questionamento na fase impugnatória ou, ainda, que o relator ou qualquer dos julgadores suscite de ofício matéria não impugnada nem recorrida.

Bem se vê, entretanto, que no caso em tela não está em discussão questão que possa ser entendida como sendo de ordem pública. Relaciono, mais uma vez, as alegadas omissões, com respectivas correspondências com os tópicos do memorial:

	Alegada Omissão	Tópico do Memorial
1	Re-fiscalização e Lançamento sobre o mesmo período já fiscalizado e autuado sem autorização do superior hierárquico;	d
2	Duplicidade de autos de infração sobre os mesmos fatos, no mesmo período, com a mesma base de cálculo e enquadramentos legais;	e
3	Erro no enquadramento legal da infração;	g
5	Erro na eleição do critério quantitativo da autuação.	j

As alegações (3) e (5), caso viessem a ser apreciadas por este Colegiado, implicariam absoluto redirecionamento e inovação na discussão até então travada. Nem na impugnação, nem no recurso, a interessada manifestou qualquer reclamação de que o enquadramento legal da infração estivesse equivocado no ato do lançamento, sendo certo que as instâncias julgadoras analisaram e mantiveram, até aqui, um lançamento de multa por atraso na entrega de arquivos magnéticos, com base nos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. O mesmo se pode dizer quanto ao cálculo do valor da multa, ou seja, do número de dias em atraso. Por certo não se trata de matéria de ordem pública, mas tão somente da determinação do *quantum* exigível.

Rejeito, com estes fundamentos, as alegadas omissões de números (3) e (5).

Quanto às alegações (1) e (2), de se verificar que estão interligadas. A embargante se refere ao auto de infração objeto do presente processo nº 16643.000023/2011-50 e ao auto de infração objeto do processo nº 16643.000409/2010-81. Cumpre esclarecer o que segue:

- Processo 16643.000409/2010-81 – Auto de infração de multa regulamentar pela não apresentação de arquivos magnéticos referentes ao ano-calendário 2005, lavrado em 22/12/2010, período entre 10/12/2010 e 22/12/2010 (12 dias). Fundamento: arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, com a redação do art. 72 da MP 2.158-34/2001: 0,02% por dia sobre a receita bruta do período, limitada a 1% da receita bruta. O encerramento da

fiscalização foi parcial, expresso no Termo de Verificação Fiscal, itens 20 e 21, fls. 61/62 daquele processo; também expressamente permaneceu a exigência de apresentação dos arquivos digitais do ano de 2005. Também o termo de encerramento (fl. 67 daquele processo) é expresso quanto ao encerramento parcial. Ver também Termo de Intimação Fiscal nº 08 (fl. 69), que expressamente cita o encerramento parcial.

- Este processo nº 16643.000023/2011-50: Mesma multa, de 23/12/2010 a 01/02/2011, quando os arquivos magnéticos foram finalmente entregues (41 dias). O valor foi limitado a 1% da receita bruta, considerando-se também o lançamento anterior.

Como se vê, também as alegações de omissões (1) e (2) tratam de matéria que não pode ser considerada de ordem pública, e devem ser rejeitadas.

Apenas a título de esclarecimento, registre-se: a fiscalização foi encerrada parcialmente, de onde se rejeita de plano qualquer alegação de refiscalização ou de necessidade de autorização de superior hierárquico. E os dois autos de infração dizem respeito a atrasos ocorridos em períodos diversos (o primeiro, de 10/12/2010 e 22/12/2010; o segundo, de 23/12/2010 a 01/02/2011), sendo certo que no segundo lançamento se aplicou a limitação legal de 1% da receita bruta, considerando-se também o valor da primeira autuação. Com isso, cai por terra também qualquer alegação de duplicidade de lançamentos.

Em conclusão, por todo o exposto, voto por conhecer dos embargos e negar-lhes provimento, ratificando integralmente o quanto decidido no acórdão embargado nº 1302-001.197, de 09/10/2013.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha