



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

Processo nº 18471.000171/2004-90
Recurso nº 272.028 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-00.663 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2010
Matéria MULTA REGULAMETAR
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTÁRTICA
SUDESTE S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/02/2004

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. APRESENTAÇÃO. PRAZO.
DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE

A falta de apresentação, no prazo estipulado pela autoridade administrativa competente, dos arquivos magnéticos de sistema de processamento eletrônico de dados com os registros das atividades econômicas e a escrituração dos livros de natureza contábil ou fiscal sujeita o infrator à penalidade prevista em lei.

PENALIDADE. MULTA REGULAMENTAR. PERCENTUAL

O percentual da multa regulamentar pelo descumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos magnéticos de sistema de processamento eletrônico de dados contendo o registro das atividades econômicas e a escrituração dos livros contábeis e fiscais está previsto em lei, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

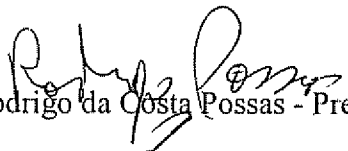
INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

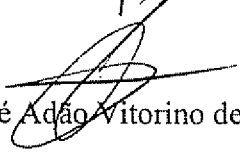
Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RO Negado e RV Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Alison Carvalho de Souza, inscrito na OAB sob o nº 10.0917.


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente temporariamente o Conselheiro Rodrigo Pessoa de Mello.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos, respectivamente, pela DRJ Juiz de Fora, MG, e pelo sujeito passivo, contra a decisão que julgou procedente em parte o lançamento de ofício referente à multa regulamentar por atraso no cumprimento do prazo estabelecido para apresentação de arquivos magnéticos.

Cientificada do lançamento, a recorrente o impugnou, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“Apesar das conclusões lógicas a que chegou a Impugnante, a legislação tributária graduou penalidade apenas considerando a espécie da obrigação descumprida. É o que se depreende do exame comparativo dos artigos 504, 111 e 505 do RIP1/02....

Vê-se, pois, que o cumprimento da obrigação de manter e apresentar arquivos magnéticos contendo informações contábeis e fiscais tem, pelo menos quanto à penalidade, maior importância do que qualquer outra espécie de obrigação que vier a ser criada pela Secretaria da Receita Federal.

No entanto, conforme exaustivamente explicado pela Impugnante, se não há justificativa para graduar a penalidade em razão do menor ou maior dano causado ao erário, muito menos pode haver justificativa baseada na simples diferença das espécies de obrigações acessórias descumpridas, porque ambas têm a mesma natureza e objetivo, quais sejam, acessória e de controle da obrigação principal.

É para evitar exageros e injustiças dessa natureza que o legislador cuidou de inserir no CTN regra que determina a interpretação mais favorável da lei tributária ao Contribuinte quando se tratar da aplicação de penalidades.

(...)

... a multa imposta à Impugnante deveria ser calculada à razão de um por cento sobre a receita bruta. Por sua vez, o conceito de receita bruta deve ser aquele contido na legislação tributária, termos do art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

(...)

O conceito de receita bruta é taxativo, designando os ganhos auferidos com a venda de bens ou de serviços. Ou seja, não permite admitir que nela se incluam valores que não se traduzam em efetivo ingresso de recursos para a pessoa jurídica. Logo, a fiscalização não pode apurar o valor da base de cálculo da multa imposta no AUTO simplesmente a partir dos valores contábeis registrados no livro Apuração do

IPI, por neles terem sido computados créditos decorrentes de saídas por transferências de produtos, alienação de ativos, devolução de mercadorias, etc.

Em suma, os valores contábeis registrados no Livro de Apuração do IPI e utilizados como base de cálculo da multa não se traduzem em receita bruta porque incluem saídas outras que não configuram a venda de bens ou de serviços. É o caso, por exemplo, dos valores registrados nos Códigos Fiscais de Operação e Prestação (CFOP) nºs 5.72, 5.73, 5.75, 5.76, 5.91, 5.95, 5.94, 5.99 e em códigos semelhantes aplicáveis às operações de saídas interestaduais.

Ademais, nos termos do § único do art. 279 do RIPI/99, (...), não se incluem na receita bruta os impostos não-cumulativos, cobrados destacadamente do comprador, dos quais o vendedor dos bens seja mera depositário.

Nessa conformidade, não deve ser considerado na determinação da receita bruta, base de cálculo da multa imposta no AUTO, o ICMS cobrado por substituição tributária nas operações internas e interestaduais, uma vez que tal parcela é, na verdade, receita bruta do contribuinte substituído...”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente em parte, conforme acórdão nº 09-21.634, às fls. 255/259, sob a seguinte ementa:

“IPI. PENALIDADE ACESSÓRIA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da multa a que alude o art. 504, inciso III, do RIPI/2002 não inclui as transferências, as devoluções de compra, as vendas de ativo imobilizado e as operações por conta de substituição tributária. Presentes tais rubricas, há de se expurgá-las, a fim de que seja garantida a certeza e liquidez do crédito tributário constituído.”

A DRJ recorreu de ofício de sua decisão por ter exonerado crédito tributário em valor superior ao limite de alçada, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, inciso I, c/c a Portaria MF nº 03, de 03/01/2008.

Cientificada dessa decisão, ainda inconformada, a recorrente apresentou o recurso voluntário às fls. 265/280, requerendo a sua reforma a fim de se cancele, na íntegra, o crédito tributário, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação e, ainda, que envidou todos os esforços para cumprir as exigências da fiscalização quanto à entrega dos arquivos solicitados e que, em face de problemas com *backup* e com fitas de computador e desatenção de seus funcionários com a reintimação, somente foi possível cumpri-la depois de expirado o prazo e lavrado o auto de infração.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) os Fatos e o Auto de Infração; ii) a Aplicação do inciso IV do art. 112 do Código Tributário Nacional c/c os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade; e, iii) a Improcedência do Valor da Multa Aplicada, concluindo, ao final, que: (i) por força do art. 112, do CTN e dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, não é aplicável a multa do art. 504, inciso III, do RIPI/2002, mas sim a do seu art. 505; (ii) a aplicação de uma multa de R\$ 0,02% da receita bruta “a cada dia de atraso”, ainda que limitada a 1,0%, está em oposição à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que determina que as penalidades por infrações de caráter continuado ou permanente, por serem ilícitos da mesma natureza, só podem ser apuradas e lançadas uma vez; e (iii) a aplicação da multa, tal como calculada pela fiscalização, fere os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, ao imputar à recorrente

pena extremamente gravosa por infração relativamente diminuta (obrigação tributária acessória - e não principal).

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator

O recurso de ofício apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O cancelamento de parte do crédito tributário, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, teve como fundamento o fato de o autuante não ter excluído da base de cálculo do lançamento, ou seja, da receita operacional bruta, os valores correspondentes a transferências, devoluções de compras, vendas de ativo imobilizado e ICMS retido e pago sob o regime de substituição tributária.

Baixados os autos em diligência, por determinação da autoridade julgadora de primeira instância, a autoridade autuante, levando em conta aqueles valores, apurou nova base de cálculo e novo valor do crédito tributário em discussão, reduzindo-o em 41,30 %, conforme planilhas à fl. 238.

A base de cálculo do lançamento em discussão, nos termos do RIPI/2002, art. 504, inciso III, é a receita operacional bruta definida no Decreto nº 3.000, de 1999, art. 279.

Dessa forma, correta a exoneração da parte do crédito tributário apurada e calculada sobre aqueles valores.

Quanto ao recurso voluntário, sua apresentação também atendeu aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A questão se restringe à procedência da multa regulamentar aplicada e sua graduação.

Conforme demonstrado nos autos e reconhecido pela própria recorrente intimada e reintimada a apresentar os arquivos magnéticos referentes ao período de 01/06/1990 a 31/07/2000, a seguir especificados: i) notas fiscais de entrada/saída e transporte; ii) Registro de Entrada/Registro de Saída; iii) Controle de Estoque/Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração de IPI; e, v) Relação insumos/produto, a recorrente não atendeu à intimação.

A primeira intimação, à fl. 05, contendo aquela solicitação e o disquete com o manual de orientação para apresentação de arquivos magnéticos, bem como o alerta de que a falta de sua apresentação, no prazo de 20 (vinte) dias e sua apresentação fora dos padrões estabelecidos pela IN SRF 68/95 implicaria nas sanções, previstas nos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.218/1991, e art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001 foi recebida pela recorrente na data de 17/06/2003.

Decorridos 37 (trinta e sete) dias sem que a intimação fosse atendida, foi reintimada por meio da intimação à fl. 06 cuja ciência se deu na data de 24/07/2003.

Recebida a reintimação, solicitou uma dilação do prazo para o seu cumprimento para a data de 08/09/2003.

Concedida a prorrogação (fl. 07) e vencido o prazo sem que se manifestasse a respeito, a recorrente foi novamente reintimada por meio da intimação às fls. 08/09, da qual tomou ciência na data de 16/10/2003.

Novamente, decorridos mais de 30 (trinta) dias, solicitou nova prorrogação de 10 (dez) dias para o seu atendimento, conforme requerimento à fl. 10.

Outra vez, decorrido o prazo solicitado, a intimação não foi atendida.

Assim, depois de decorridos mais de 08 (oito) meses da ciência da primeira intimação e mais de 06 (seis) meses e quase 04 (quatro) meses do vencimento da última solicitação de prorrogação, sem que a recorrente se manifestasse, o autuante lavrou o auto de infração para exigir a penalidade em discussão cuja exigência lhe foi dada em 16, de fevereiro de 2004 (fls. 56/61).

A penalidade por falta de entrega de arquivos magnéticos pelas empresas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, está regulada pelos seguintes diplomas legais:

Decreto no 4.544 de 26/12/2002, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), então vigente, assim dispunha, *in verbis*:

"Art. 504. A inobservância do disposto no art. 318 acarretará a imposição das seguintes penalidades (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 72):

(...);

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 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, inciso III, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 72).

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 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 72)."

Por sua vez, o art. 318, estabelece, *in verbis*:

"Art. 318. As pessoas jurídicas que utilizam sistema 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 SRF, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 72)."

Ora, segundo esses dispositivos legais, a pessoa jurídica que utiliza sistema eletrônico de processamento de dados para registrar suas atividades econômicas e escriturar livros contábeis e fiscais, quando intimadas pela autoridade administrativa competente, não apresentarem, no prazo estabelecido, os arquivos magnéticos solicitados, fica sujeita à 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 receita.

Demonstrado que a recorrente foi intimada e reintimada e, ainda, alertada de que o não-atendimento da intimação, no prazo fixado, a sujeitaria àquela penalidade, decorridos mais de 08 (oito) meses não a atendeu e sequer se manifestou a respeito, correta a aplicação da penalidade.

O percentual da penalidade aplicada está fixado em lei, nos termos do inciso III do art. 504 do RIPI/2002 (MP nº 2.158-35/2001, art. 72,).

O valor lançado e exigido, no percentual de 1,0 % da receita bruta operacional, está em consonância com a legislação de regência, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos contrários ao princípio da legalidade.

Já a alegação de que não seria aplicável, ao presente caso, a multa prevista no art. 504 do RIPI e sim a prevista no seu art. 505, por força do disposto no CTN, art. 112, IV, não tem amparo legal.

No presente caso não há dúvida quanto à penalidade e à legislação a ser aplicada, inexistindo hipótese de sobreposição da interpretação dos referidos artigos (504, III, e 505 do RIPI/2002). O art. 505 trata de hipótese de aplicação genérica, enquanto o art. 504 trata de aplicação específica, como no presente caso, ou seja, descumprimento de intimação para apresentar arquivos magnéticos de sistema de processamento eletrônico contendo os registros da atividade econômica e a escrituração contábil e fiscal da recorrente.

Dessa forma é incabível falar em aplicação do CTN, art. 112, inciso IV e dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Quanto à alegação de que o valor da multa aplicada fere os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, conforme demonstrado, sua exigência está fundamentada no Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, art. 504, c/c o art. 318, e MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que fixaram o percentual a ser aplicado.

Assim, o reconhecimento de que a penalidade infringe aqueles princípios constitucionais implica reconhecer que os diplomas legais que fundamentaram sua exigência são inconstitucionais. Contudo, o julgamento de constitucionalidade de leis é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal.

No âmbito administrativo, trata-se de matéria já sumulada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, no termos da Súmula nº 2, *in verbis*:

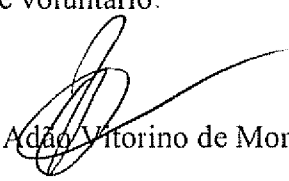
"Súmula Nº 1. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária "

Dessa forma, em relação à suscitada infringência aos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade pela aplicação dos diplomas legais que fundamentaram o crédito tributário em discussão, aplica-se essa súmula.

Finalmente, a título de esclarecimento, ao contrário do entendimento da recorrente, a jurisprudência do STJ citada e transcrita por ela às fls. 222/259, não se aplica ao presente caso, mas às infrações pela não-declaração ao Fisco de contribuições e tributos federais, no momento em que se faz a declaração em bloco, cujas sanções foram aplicadas de forma cumulativa para cada mês até a data da entrega intempestiva e/ ou da lavratura do auto de infração.

No presente caso não houve cumulatividade de infração, mas aplicação do percentual de 1,0 % (um por cento) da receita bruta operacional pelo descumprimento da intimação para apresentar os arquivos magnéticos com os registros contábeis e fiscais das atividades econômicas da recorrente.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento aos recursos de ofício e voluntário.


José Adão Vitorino de Moraes