



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001316/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.867 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente FRATEX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Erro na apuração da base de cálculo do lançamento, que se deu por norma diversa à aplicável, o que configura "defeito" no enunciado da norma individual e concreta produzida pelo Fisco, mais precisamente em seu conseqüente no aspecto quantitativo, macula o lançamento, devendo ser declarado nulo por vício material

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, acolhendo a preliminar de nulidade do lançamento, vencidos os conselheiros Lucas Esteves Borges (relator) e Giovana Pereira de Paiva Leite, que rejeitavam a preliminar. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Lizandro Rodrigues de Souza.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges – Relator

Lizandro Rodrigues de Souza – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

FRATEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ/SP1 que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por economia processual e por bem explanar os fatos, adoto o relatório da DRJ/SP1 que transcrevo a seguir:

1. Trata-se de imposição de penalidade (multa regulamentar) pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar, mediante intimação, os registros em meio magnético relativos ao ano calendário 2003.

1.1. De acordo com o “Temo de Constatação Multa Regulamentar” o Contribuinte foi intimado (22/05/2007) e reintimado (06/12/2007) a apresenta-los, nos termos da IN SRF 86/2001, porém, nas duas oportunidades:

“O Contribuinte não cumpriu a solicitação supra”

1.2. No referido documento, a conduta infracional foi descrita como sendo o não atendimento “...quanto à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos...”. A multa aplicada, no valor de R\$ 271.885,17, foi calculada pela aplicação de 0,5% sobre a Receita Bruta do período, com fundamento no **Art. 980, I, do RIR/99 c.c os arts. 12 e 13 da Lei 8.218/91, com redação dada pelo art. 62 da Lei nº 8.383/91, e art. 72 da Medida Provisória nº 2.15834/ 2001.**

1.3. No Auto de Infração (fls. 189/192), mais precisamente, no espaço reservado à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, a descrição da infração é dada como sendo a “FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO” e, o enquadramento legal: **Arts. 11 e 12, Inciso III, da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.15834/ 2001 e reedições.**

2. Por meio do instrumento, às fls. 138/154, a Impugnante impugnou o lançamento. Alega em síntese que:

2.1. cumpriu as exigências;

2.2. o Auto de Infração foi lavrado por suposto descumprimento da legislação no que se refere à forma dos arquivos magnéticos, e não quanto à ausência de entrega dos arquivos magnéticos, o que de início, desconstituiu o entendimento da Fiscalização no sentido de que “o contribuinte não cumpriu a solicitação supra;

2.3. a multa regulamentar teve como base de cálculo a receita de todo o ano-calendário 2003, no entanto os meses de janeiro fevereiro e março não poderiam ter sido incluídos, já que, em 10/04/2008, data da lavratura, teria ocorrido o prazo de cinco anos para a guarda dos documentos, previsto no art. 265, do RIR/99;

2.4. para a valoração da multa regulamentar a Fiscalização teria de verificar quais os arquivos não foram entregues ou foram entregues de forma irregular e aplicar a multa proporcionalmente aos períodos em que ocorreu a citada infração, sob pena de infringir a legislação;

2.5. registros efetuados em janeiro de 2003 já poderiam ser exigidos pelo FISCO a partir de 1º de fevereiro;

2.6. a multa não poderia ser aplicada sobre a receita auferida em períodos que estão fora dos cinco anos, fato que acarreta a iliquidez e incerteza do crédito tributário e que anula integralmente o lançamento (transcreve ementas de julgados do Conselho de Contribuinte);

2.7. há que se determinar a desconstituição do lançamento e arquivamento dos presentes autos;

2.8. outro aspecto que demonstra a iliquidez do Auto de Infração refere-se aos erros cometidos na determinação da base de cálculo que, nos termos do art. 980, I, do RIR/99, equivale a 0,5% da Receita Bruta;

2.9. o conceito de Receita Bruta está previsto no art. 31, parágrafo único, da Lei 8.981/95, e nela não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, bem como os impostos incidentes na operação;

2.10 dessa forma, a Fiscalização jamais poderia calcular a multa regulamentar sobre o valor de R\$ 54.377.033,86. De acordo com a DIPJ haveria que se excluir o valor de R\$ 15.435.985,29, conforme demonstrado abaixo:

Linha 11	Vendas canceladas, devolvidas e descontos incondicionais	R\$ 4.265.751,60
Linha 12	ICMS	R\$ 8.835.726,23
Linha 13	COFINS	R\$ 1.503.338,45
Linha 14	PIS/PASEP	R\$ 826.836,26
Linha 15	ISS	R\$ 4.332,75
Linha 16	Demais Imp. e Contr. Incid. Sobre Vendas e Serviços	R\$ 0,00
Total		R\$ 15.435.985,29

2.11. caso não sejam aceitos os argumentos até aqui expostos há que se declarar nulo o Auto de Infração em razão de evidente violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa (transcreve trechos do Termo de Constatação);

2.12. observa-se que o Auto de Infração foi lavrado sob a alegação de que a Impugnante não teria apresentado nenhuma resposta às intimações;

2.13. por outro lado, conclui a Fiscalização que a motivação do lançamento é o descumprimento da intimação apenas quanto à forma dos arquivos magnéticos apresentados, ou seja, entende-se que houve a entrega dos arquivos magnéticos, mas se encontravam em formato não autorizado pela legislação;

2.14. todavia, compulsando os autos não é possível verificar quais os arquivos magnéticos foram entregues em formato divergente do estabelecido, tampouco qual é a incorreção contida nos arquivos magnéticos, pois as respostas e os documentos apresentados durante a Fiscalização não foram anexados aos autos, o que impede o exercício da ampla defesa e do contraditório, previsto no artigo 5º, LV, da CF;

2.15. não constando dos autos os documentos necessários à instrução processual, impede-se o conhecimento da origem dos fatos que lhe são imputados, restringindo-se, dessa forma, o direito real à defesa e ao contraditório;

2.16. não há nos autos provas da irregularidade quanto à forma dos arquivos magnéticos apresentados pela Impugnante, mas apenas a alegação de que houve a intimação e ela não foi cumprida;

2.17. portanto, o Auto de Infração deve ser anulado; 2.18. também implica a anulação, o fato de o lançamento violar os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

2.19. de acordo com o princípio da razoabilidade, o Estado não pode impor obrigações, vedações ou sanções aos administrados em medida superior ao necessário para atender o interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins constitucionalmente estabelecidos;

2.20. a importância desse princípio constitucional implícito foi reconhecida pelo legislador ordinário na Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal (transcreve o art. 2º da Lei 9.784/99);

2.21. o exorbitante crédito tributário apurado nesse auto de infração viola frontalmente os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;

2.22. não é razoável que a Impugnante seja compelida ao pagamento da multa regulamentar em tela, uma vez que foi entregue toda documentação solicitada, o que pode ser comprovado pela análise do Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração;

2.23. não sendo razoável nem proporcional a autuação em questão, também por este motivo ela deverá ser cancelada, em obediência ao que estabelece o artigo 2º da Lei n.º 9.784/99;

2.24. não pode prosperar a cobrança dos juros moratórios, tendo em vista que se refere apenas a multa regulamentar, e, ainda que pudesse incidir, não poderiam ser calculados mediante a utilização da Taxa Selic;

2.25. não há previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre multa regulamentar, mas tão somente sobre crédito constituído em relação aos tributos, de modo que o julgamento não pode admitir a cobrança ilegal desse acréscimo moratório;

2.26. por outro lado, pelo fato de a Taxa SELIC ter natureza remuneratória, não pode ser ela aplicada como sanção, por atraso no cumprimento de uma obrigação;

2.27. ademais, a Taxa Selic não foi criada e definida em lei, mas por Resolução do Banco Central do Brasil, o que ofende ao princípio constitucional da legalidade, bem como ao disposto no artigo 161, § 1º, do CTN;

2.28. não existindo previsão legal, deve-se aplicar aos juros de mora a taxa de 1% ao mês, conforme art. 161, parágrafo 1º, do CTN;

2.29. portanto, considerando-se a natureza remuneratória da taxa SELIC, a inconstitucionalidade de sua aplicação, bem como sua ilegalidade, não há que se admitir a utilização da mesma, no presente caso, com a natureza de juros de mora.

3. Diante de todo o exposto, requer sejam acolhidas as alegações, para declarar a improcedência integral da autuação, com a extinção do crédito tributário e arquivamento do processo administrativo.

Da Resolução

4. A análise preliminar dos autos demonstrou a necessidade de converter os autos em diligência, pelo fato de haver, nos documentos Auto-de-Infração (fls. 100/101) e Termo de Constatação –Multa Regulamentar (fls. 103/105), divergências de enquadramento da conduta infracional, bem como da penalidade aplicada.

4.1. No primeiro documento, embora se pudesse extrair que não houve a apresentação dos arquivos magnéticos, o cálculo da multa foi feito com base no inciso I, do artigo 12 da Lei 8.218/91, que impõe penalidade por descumprimento da forma prescrita na legislação tributária. No segundo documento, a infração foi descrita como “FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO”, e foi enquadrada nos artigos 11 e 12, III, da citada lei, com a redação dada pelo art. 72, da MP n.º 2.15834/2001.

4.2. Por meio da Resolução 240, de 06/06/2012, desta Turma de Julgamento, foram solicitados, à DEFIS/SÃO PAULO, os seguintes esclarecimentos e providências:

CONCLUSÃO

8. Em face do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, a fim de que a Fiscalização, sem prejuízo das medidas que entenda necessárias, esclareça e tome as seguintes providências:

- a) *confirmar qual das duas condutas omissivas foi praticada pela Impugnante: deixar de entregar os registros em meio magnético ou deixar de atender à forma prevista na legislação tributária;*
- b). *caso se confirme o não atendimento à forma, identificar as razões de fato e de direito que a levaram a tal conclusão;*
- c). *diversamente, se confirmada a não entrega dos registros em meio magnético, recalcular a multa, de conformidade com o inciso III, do artigo 12, da Lei 8.218/91;*
- d). *ao término dos procedimentos de diligência, elaborar relatório conclusivo, com os motivos de fato e de direito que justifiquem a manutenção ou eventual alteração no lançamento, informando o valor que deva ser excluído ou complementado, cabendo ressaltar que, neste caso, as normas que regem o processo administrativo fiscal exigem lançamento complementar (art. 41, do Decreto 7.574/2011);*
- e) *cientificar a Impugnante do resultado da diligência, bem como da presente resolução, com abertura do prazo de 30 dias para manifestação, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto 7.574/2011, e posterior remessa dos autos a esta Turma de Julgamento.*

Do Lançamento Complementar

5. A diligência resultou (fls. 207/215) na confirmação de que não houve a apresentação dos arquivos magnéticos e, mediante lançamento complementar, a multa foi recalculada, nos termos dos artigos 11 e 12, III, da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo artigo 72, da MP 2.15834/ 2001 e reedições, passando ela, de R\$ R\$ 271.885,17, para R\$ 543.770,34 (quinhentos e quarenta e três mil, setecentos e setenta reais e trinta e quatro centavos).

6. Cientificada da Resolução, bem como do lançamento complementar e dos demais termos que compõem o resultado da diligência, a Impugnante apresentou defesa, às fls. 226/242, onde alega, em síntese, que:

- 6.1. *não procede o Auto de Infração complementar para exigir a multa regulamentar, relativamente ao ano-calendário 2003, no montante de R\$ 543.770,34;*
- 6.2. *inicialmente, visava-se à cobrança de multa regulamentar prevista no artigo 12, inciso I, da Lei n° 8.218/91, aplicada em decorrência da alegada entrega de arquivos magnéticos em formatação divergente daquela prevista em norma legal, em relação aos registros contábeis do ano-calendário de 2003;*
- 6.3. *em virtude de diversos equívocos cometidos pela Fiscalização, a DRJ determinou a conversão do julgamento em diligência;*
- 6.4. *em razão das providências solicitadas pela DRJ, a Autoridade Fiscal alterou o enquadramento legal sob o fundamento de ausência de entrega dos registros magnéticos, o que implicou o agravamento da multa regulamentar de 0,5% para 1%, com base no inciso III, do artigo 12 da Lei n° 8.218 de 1991;*
- 6.5. *os motivos são distintos, pois, no Auto de Infração original, a Impugnante foi autuada por ter deixado de entregar os arquivos magnéticos na forma da Instrução Normativa n° 86/2001, enquanto que, no complementar, pela ausência de entrega dos arquivos magnéticos;*
- 6.6. *dessa forma, a Fiscalização reconhece expressamente que a autuação original estava incorreta;*
- 6.7. *o critério jurídico não pode ser alterado porque não há a possibilidade de complementar um lançamento nulo;*
- 6.8. *na verdade, está-se diante de um novo auto de infração, lavrado em substituição ao primeiro;*

- 6.9. o artigo 146, do CTN, veda a alteração do critério jurídico, em face de erro de direito cometido pela Fiscalização;
- 6.10. ainda que não fossem entregues os registros em meio magnético, o Auto de Infração Complementar não poderia subsistir, devendo ser cancelado;
- 6.11. o cancelamento do Auto de Infração Complementar, pela inovação do critério jurídico, não implica a manutenção do lançamento originário;
- 6.12. é certo que ocorreu também a do direito do Fisco aplicar a multa regulamentar de 1% pela suposta falta de entrega dos registros em meio magnético;
- 6.13. com a conversão do julgamento em diligência, lavrou-se novo Auto de Infração sob o n.º 0819000.2012.05615 em 26/11/2012, para a constituição da multa regulamentar, no valor de R\$ 543.770,34, por suposta falta de entrega dos registros em meio magnéticos relativos ao ano-calendário de 2003;
- 6.14. operou-se a decadência, uma vez que a revisão do lançamento originário deveria ter sido realizado dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados do ano-base de 2003, nos termos do artigo 149, do CTN;
- 6.15. como a multa incidiu sobre a receita bruta apurada no ano-calendário 2003, o ajuste do valor não poderia ter sido feito em 2012, mas até dezembro de 2008;
- 6.16. para que não parem dúvidas sobre o marco do prazo decadencial, mister destacar o fato gerador da multa ora debatida lançada no auto de infração originário: Data: 31/12/2003; Valor Multa Regulamentar: R\$ 271.865,17;
- 6.17. portanto, não se pode admitir a procedência do lançamento complementar, lavrado em 26 de novembro de 2012, eis que o crédito tributário está atingido pela decadência, fato que impõe o cancelamento do Auto de Infração, em questão;
- 6.18. ainda que não se admita a decadência, a Fiscalização valeu-se novamente, de incorreta base de cálculo para apuração da multa regulamentar ora combatida, o que enseja a iliquidez do Auto de Infração Complementar;
- 6.19. de acordo com o artigo 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/91, a multa regulamentar em comento deverá corresponder ao montante máximo de 1% da receita bruta do período (a Impugnante reitera os argumentos expendidos na inicial acerca da base de incidência da multa);
- 6.20. não obstante a DRJ tenha concedido a oportunidade à Autoridade Fiscal para retificar os valores indevidamente lançados no presente processo administrativo, novamente a base de cálculo utilizada pela Fiscalização está incorreta, pois afronta as regras legais aplicáveis ao caso em apreço, culminando na majoração do crédito tributário de forma manifestamente ilegal;
- 6.21. o lançamento complementar padece de iliquidez e incerteza, sendo nulo, por afronta ao artigo 142, do CTN, bem como aos artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72;
- 6.22. o não cumprimento das formalidades essenciais (intrínsecas) aos atos de lançamento, tais como a liquidez e certeza do montante exigido, como ocorreu no presente caso, torna-os nulos, gerando a obrigação para a Autoridade Julgadora de cancelá-los de ofício;
- 6.23. em razão do equívoco, ao se considerar como base de cálculo da multa valores que não compõem a receita bruta, o Auto de Infração complementar não pode ser considerado líquido e certo, motivo pelo qual se faz necessário o seu cancelamento;
- 6.24. caso seja mantido o Auto de Infração Complementar, o original deve ser cancelado, sob pena de exigência em duplicidade da multa regulamentar, dado

que o original, lavrado, em 10/04/2008, no valor de R\$ 271.885,17, decorre da aplicação alíquota de 0,5%, por descumprimento da forma, enquanto que o complementar, lavrado, em 26/11/12, no valor de R\$ 543.770,34, é proveniente da aplicação da alíquota de 1%, pela não entrega dos arquivos magnéticos;

6.25. caso contrário, será exigido da Impugnante multa regulamentar de 1,5% sobre a sua receita bruta, o que não tem qualquer respaldo legal;

6.26. caso se entenda pelo cancelamento do Auto de Infração Complementar e se mantenha o lançamento originário, reitera-se, nessa oportunidade, todos os argumentos sustentados na Impugnação inicial, a qual será julgada em conjunto com a presente defesa como determina o artigo 41, §§ 4º e 5º do Decreto 7.574/2011;

6.27. se o entendimento for pela manutenção da autuação em análise, os juros calculados com base na Taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa regulamentar, por absoluta ausência de previsão legal. (a Impugnante retoma os argumentos expendidos na inicial).

7. Do exposto, requer o acolhimento das razões de fato e de direito, para que seja declarada a improcedência integral tanto do Auto de Infração originário quanto do Auto de Infração complementar.

Da Devolução dos Autos para Correção do Crédito Cadastrado.

8. Retornados os autos para julgamento, constatou-se que o crédito do presente processo permanecia cadastrado nos sistemas informatizados da RFB tal como fora constituído pelo Auto de Infração original, ou seja, multa isolada, no valor de R\$ 271.885,17, em vez de R\$ 543.770,34, como deveria estar constando, por força do Auto de Infração Complementar.

8.1. Nos termos do Despacho nº 2, de 07/03/2013, os autos foram enviados à Delegacia de origem para:

(...)

7. Dessa forma, a fim de atender ao disposto no artigo 41, do Decreto 7.574, de 20/09/2011, há que se enviar os autos à Delegacia de origem para que sejam tomadas as providências necessárias, visando à regularização do débito do processo 19515.001316/200811, nos sistemas da RFB.

8.2. Regularizado o valor da multa isolada, nos sistemas informatizados da RFB, conforme fls. 286/94, os autos retornaram para julgamento das matérias impugnadas.

Ao tratar da questão, a DRJ/SP1 julgou improcedente o pleito do contribuinte em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. OMISSÃO. PRAZO DECADENCIAL.

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.

MULTA REGULAMENTAR.

O atraso ou a omissão em entregar os arquivos magnéticos sujeitam o infrator 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 BRUTA VERSUS RECEITA LÍQUIDA.

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

A receita bruta, diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas, constitui a receita líquida.

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. VIABILIDADE.

Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES.

A apreciação de alegações de inconstitucionalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA À TAXA SELIC SOBRE MULTA ISOLADA. PREVISÃO LEGAL.

Os tributos e contribuições administrados pela RFB, não pagos na data de vencimento, ficam sujeitos à incidência de juros de mora, calculados mediante a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065/95.

Sobre o crédito constituído na forma de multa isolada, não pago no vencimento, incidem juros de mora, calculados à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos trazidos em impugnação, requerendo, por fim, o cancelamento integral dos lançamentos tributários.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Conforme relatado, a discussão versa em torno de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, apresentação de documentação exigida em fiscalização realizada no curso do ano de 2007, relacionada ao ano-calendário 2003.

Naquela oportunidade, em 2007, a fiscalização intimou o contribuinte por mais de uma vez para que apresentasse documentações necessárias para a verificação do cumprimento da obrigação tributária, entretanto, o contribuinte se manteve inerte e não atendeu às intimações.

Ao lavrar o auto de infração pelo descumprimento da obrigação acessória (apresentação de documentação no curso da fiscalização), a autoridade fiscal procedeu com equívocos no que concerne a imputação (deixar de entregar os registros ou deixar de atender à forma prevista na legislação para apresentação dos registros), bem como incompatibilidades entre a fundamentação legal contida no Termo de Constatação e o Auto de Infração em si, sendo considerado o inciso I, do artigo 12, da Lei 8.218/91 no primeiro e o inciso III, no segundo documento.

Devido às inconsistências mencionadas, a DRJ/SP1 de maneira acertada converteu o julgamento em diligência com o intuito de esclarecer o que de fato havia ocorrido e qual seria a imputação pela qual o contribuinte estava sendo autuado.

Nesse momento, a DRF, ao responder à diligência emitiu novo Termo de Constatação (e-fls. 207), a partir do qual foi lavrado lançamento complementar, tendo em vista que, em verdade, restou esclarecido que não houve a entrega dos registros solicitados pela fiscalização em 2007, aplicando-se o inciso III, do artigo 12, da Lei 8.218/91, como fundamentação legal.

Dentre as alegações recursais, em resumo, têm-se: (i) alteração do critério jurídico do lançamento; (ii) decadência em relação ao Auto de Infração complementar; (iii) utilização de base de cálculo incorreta; (iv) afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade; e (v) ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO

Em seu recurso, alega o contribuinte que o Auto de Infração Complementar estaria eivado de nulidade por alterar o critério jurídico estabelecido no lançamento original, alegação que não merece prosperar. Explico.

Ao enfrentar a matéria em julgamento, a DRJ/SP1 verificou inconsistências no auto de infração que não lhe davam condições suficientes para prosseguir com o julgamento, oportunidade em que de forma escorreita devolveu os autos para a autoridade fiscal avaliar, confirmar ou retificar eventuais inconsistências.

Nesse momento, note, não há alteração de critério jurídico, mas, sim, um novo lançamento realizado pela autoridade competente com bases legais e em decorrência do não atendimento da intimação (obrigação acessória) por parte do contribuinte/recorrente.

Haveria alteração no critério jurídico caso a DRJ/SP1, no curso do julgamento do Auto de Infração original procedesse com mudanças do auto de ofício e julgasse em desconformidade com o que constava no auto, mas não foi o que ocorreu.

A DRJ/SP1 ao baixar o processo em diligência concedeu à autoridade competente a possibilidade de retificar eventuais equívocos existentes no lançamento formalizado. Quando da análise pela DRF de origem, restou comprovado que não houve a entrega dos arquivos magnéticos solicitados durante a fiscalização que ocorreu em 2007.

O novo lançamento (complementar), portanto, não está vinculado ao anterior (original) e produz seus efeitos de forma independente, tendo em vista que foi dada ciência ao contribuinte ainda dentro do prazo decadencial, o que passa a ser abordado a seguir.

DECADÊNCIA

A decadência que defende o recorrente, da mesma forma, não merece acolhida.

Sustenta em seu recurso, o contribuinte, que se estaria lançando em 2012 *nova multa regulamentar relativamente à suposta infração ocorrida no ano-calendário de 2003*. Tal afirmação, entretanto, merece atenção.

De fato a fiscalização estava verificando o ano-calendário de 2003 da recorrente, entretanto, essa fiscalização ocorreu no ano de 2007, tendo a obrigação acessória sido descumprida (não apresentação dos registros pelos quais foi intimado) no curso da fiscalização.

Intimado para apresentar a documentação em meio magnético por mais de uma vez o contribuinte, no transcurso da fiscalização, não atendeu ao chamado, lhe tendo sido garantida a oportunidade para apresentação até 26/12/2007 (tendo em vista a última reintimação em 06/12/2007 que concedeu um prazo de 20 dias – e-fls. 13).

Dessa forma, não há que se falar que o Auto de Infração Complementar estaria em 26/11/2012 (28/11/2012 – ciência do contribuinte – e-fls. 209) lançando *nova multa regulamentar relativamente à suposta infração ocorrida no ano-calendário de 2003*. O não cumprimento da obrigação acessória se deu no curso da fiscalização realizada em 2007 e, não, no ano-calendário de 2003 como intenta defender o recorrente.

Não se tem como iniciar a contagem do prazo decadencial no ano-calendário 2003, objeto da fiscalização, até porque, até então, não havia descumprimento da obrigação acessória em comento. Tão somente após intimado para apresentar a documentação no curso da fiscalização ocorrida em 2007 e deixar, efetivamente, de apresentá-la, que deve se iniciar a contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa regulamentar.

Assim, tendo a última intimação para apresentação da documentação ocorrida em 06/12/2007 e, considerando que **26/12/2007** foi prazo final para apresentação da documentação, a partir de então inicia o prazo decadencial de 5 anos para o lançamento pelo não cumprimento da obrigação acessória. Por tal razão, em **28/11/2012** a decadência ainda não operou seus efeitos.

A revisão do lançamento se deu, portanto, por autoridade competente (DRF de origem) e dentro do prazo de 5 anos da data do descumprimento da obrigação acessória, não havendo que se falar em nulidade ou qualquer cerceamento de defesa, tendo em vista que após o novo lançamento foi garantido ao contribuinte a oportunidade de se manifestar, direito esse que foi por ele exercido.

Restando vencido quanto a análise das preliminares acima, suprimo os tópicos relativo à análise de mérito.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e afastar as preliminares de nulidade para enfrentamento do mérito.

Lucas Esteves Borges

Voto Vencedor

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Souza, Redator do voto vencedor.

Trata-se de auto de infração para lançamento de multa regulamentar pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar, ou seja, não apresentação, mediante intimação, dos registros em meio magnético relativos ao ano calendário 2003. De acordo com o “Temo de Constatação Multa Regulamentar” o Contribuinte foi intimado (22/05/2007) e reintimado (06/12/2007) a apresentá-los, nos termos da IN SRF 86/2001, porém, nas duas oportunidades: “O Contribuinte não cumpriu a solicitação supra”. No Auto de Infração (fls. 189/192), mais precisamente, no espaço reservado à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, a descrição da infração é dada como sendo a “FALTA/ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO” e, o enquadramento legal: Arts. 11 e 12, Inciso III, da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.15834/ 2001 e reedições.

De acordo com a descrição da infração contida já no lançamento original ou no Temo de Constatação Multa Regulamentar” parece-me claro que se constatou a não entrega dos arquivos requeridos, e que dever-se-ia quantificar o crédito tributário conforme o disposto no Inciso III, da Lei 8.218/91. Mas não foi o que se procedeu.

Ao se quantificar o crédito tributário, de acordo com o mesmo Temo de Constatação Multa Regulamentar” a conduta infracional passa a ser descrita como sendo o não atendimento “...quanto à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos...”. E a multa aplicada, no valor de R\$ 271.885,17, foi calculada pela aplicação de 0,5% sobre a Receita Bruta do período, com fundamento no Art. 980, I, do RIR/99, que tem por base o Inciso I, da Lei 8.218/91.

Há aí, ao meu ver, um claro erro de direito, pois para a infração bem delineada (“O Contribuinte não cumpriu a solicitação supra”) aplicou-se dispositivo legal que se aplicava a situação diversa (não atendimento “...quanto à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos...”).

A nulidade do lançamento, por vício material, decorre de um descompasso na aplicação da regra-matriz de incidência tributária, seja no antecedente da norma (“motivação”), seja em seu consequente (“conteúdo”) (Acórdão CARF nº 3202000.633, de 31/01/2013).

No caso presente, trata-se de erro na apuração da base de cálculo, que se deu por norma diversa à aplicável, o que configura “defeito” no enunciado da norma individual e concreta produzida pelo Fisco, mais precisamente em seu consequente no aspecto quantitativo, maculando o lançamento, devendo ser declarado nulo por vício material.

Observo que o descompasso entre os fatos e a norma aplicada não passaram despercebidos pela autoridade julgadora de primeira instância, que, por meio da Resolução 240, de 06/06/2012, solicitou à DEFIS/SÃO PAULO:

- a) confirmar qual das duas condutas omissivas foi praticada pela Impugnante: deixar de entregar os registros em meio magnético ou deixar de atender à forma prevista na legislação tributária;*
- b) caso se confirme o não atendimento à forma, identificar as razões de fato e de direito que a levaram a tal conclusão;*
- c) diversamente, se confirmada a não entrega dos registros em meio magnético, recalcular a multa, de conformidade com o inciso III, do artigo 12, da Lei 8.218/91;*

A Unidade de Origem constatou o erro e emitiu novo lançamento (nomeado Lançamento Complementar), conforme relatado:

5. A diligência resultou (fls. 207/215) na confirmação de que não houve a apresentação dos arquivos magnéticos e, mediante lançamento complementar, a multa foi recalculada, nos termos dos artigos 11 e 12, III, da Lei 8.218/91, com a redação dada pelo artigo 72, da MP 2.15834/ 2001 e reedições, passando ela, de R\$ R\$ 271.885,17, para R\$ 543.770,34 (quinhentos e quarenta e três mil, setecentos e setenta reais e trinta e quatro centavos).

Trata-se de novo lançamento (revisão de ofício, nos termos do art. 149 do CTN) sobre os mesmos fatos já descritos (ou seja, não apresentação, mediante intimação, dos registros em meio magnético relativos ao ano calendário 2003), que tinham motivado o lançamento anterior, eivado de nulidade de vício material. Mas o art. 149 do CTN não prevê, entre as hipóteses de revisão de ofício, o erro de direito.

Adiciono também que, neste ponto, com base no art. 146 do CTN, acato o requerido pelo Recorrente, que inferiu ter havido mudança de critério jurídico para os mesmos fatos já delineados. Nos termos da Recorrente:

- 6.7. o critério jurídico não pode ser alterado porque não há a possibilidade de complementar um lançamento nulo;*
- 6.8. na verdade, está-se diante de um novo auto de infração, lavrado em substituição ao primeiro;*
- 6.9. o artigo 146, do CTN, veda a alteração do critério jurídico, em face de erro de direito cometido pela Fiscalização;*

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Lizandro Rodrigues de Sousa