



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.003507/2009-90
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-002.173 – 1ª Turma**
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria MULTA DE OFÍCIO - ARQUIVOS MAGNÉTICOS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRF - BRASIL FOODS S/A, nova denominação de PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Ementa:

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS DIGITAIS. A regra-matriz de incidência da multa prevista nos arts. 11 e 12, III, da Lei nº 8.218, de 1991, com redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, tem como antecedente a inobservância, pelo sujeito passivo, do prazo de 20 dias para atendimento à intimação lavrada para apresentação de arquivos digitais. Se ficar demonstrado que outro prazo foi estabelecido, não se configurou a hipótese de aplicação da multa.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) Quanto ao conhecimento, por maioria de votos, conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencida a Conselheira Cristiane Silva Costa. 2) Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Relatora

EDITADO EM: 26/01/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rêgo, Luís Flávio Neto, André Mendes Moura, Livia de Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araújo, Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Maria Teresa Martinez Lopez, Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de e-fls. 562/569, contra o Acórdão nº 1102-000.935, de 8 de outubro de 2013, e-fls. 548/560 que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso de Ofício interposto pela Turma Julgadora de 1ª Instância e deu provimento ao recurso voluntário manejado pela contribuinte BRF - BRASIL FOODS S/A, nova denominação de PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL S/A. O acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário:

2003, 2004, 2005

MULTA REGULAMENTAR. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO.

Considerando-se que (a) a falta de apresentação de arquivos magnéticos se deu no bojo de procedimento de fiscalização em que se pretendida analisar apenas a procedência ou a improcedência dos pedidos de compensação e deles não poderia ser lançado qualquer tributo, na forma da própria legislação vigente à época dos fatos; (b) os arquivos digitais eram apenas parte do conjunto de elementos necessários para que a autoridade fiscal pudesse comprovar a liquidez e certeza do crédito, e não o objeto da fiscalização; (c) diante do não oferecimento dos arquivos incumbiria à Fiscalização indeferir os pedidos respectivos, restabelecer a exigibilidade dos tributos confessados e compensados e aplicar as penalidades previstas

para as hipóteses de indeferimento de compensação; (d) entender-se em sentido contrário seria considerar a irrazoável e desproporcional hipótese de o contribuinte, a par de não ter reconhecido seu pedido de crédito, ser penalizado pelo descumprimento de obrigações acessórias relativas às contribuições que sequer serão objeto de lançamento no processo, impõe-se o cancelamento da penalidade aplicada. Reconhecimento pela própria RFB por meio do Parecer Normativo 13/2013.

Recurso voluntário provido.

Alega a recorrente divergência jurisprudencial em relação aos Acórdãos nºs 103-22.286 e 1302-00.806, que receberam as seguintes ementas:

Acórdão nº 103-22.286

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. O fato gerador da multa é o próprio descumprimento do prazo estabelecido para a apresentação dos arquivos solicitados e ocorre exatamente no momento em que inadimplida referida obrigação, data a que se deve reportar o lançamento, a ser regido pela lei então vigente.

Acórdão nº 1302-00.806

ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO. PRAZO. INOBSERVÂNCIA. SANÇÃO.

As pessoas jurídicas que utilizam 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 Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, ficando sujeitas à multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta do período, até o máximo de um por cento, quando deixar de cumprir o prazo estabelecido para apresentação dos referidos arquivos e sistemas.

MULTA REGULAMENTAR. JUROS MORATÓRIOS.

Nos termos do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o crédito tributário correspondente exclusivamente à multa, não pago no respectivo vencimento, incidirá juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, para títulos federais.

INCONSTITUCIONALIDADES.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (súmula CARF nº 2).

Ao detalhar os fundamentos para a reforma do acórdão, a recorrente destaca o tema contra o qual se insurge: a inaplicabilidade da multa regulamentar por atraso na apresentação de arquivos magnéticos. Ao final, pede pela reforma do acórdão recorrido a fim de que seja mantida a exigência.

Por meio do Despacho da Presidência da Primeira Câmara - e-fls. 690/692, o Presidente da Câmara *a quo* dá seguimento ao recurso, entendendo caracterizada a divergência jurisprudencial apontada no tocante à aplicação da multa regulamentar por inobservância do prazo de apresentação de arquivos digitais.

Na seqüência, a contribuinte apresenta Contrarrazões onde, em apertada síntese, requer a manutenção do acórdão recorrido aduzindo, em preliminares, que o recurso especial sequer poderia ser conhecido: (i) por não ter restado devidamente caracterizada a divergência jurisprudencial; (ii) por não ter a Fazenda Nacional recorrido do primeiro fundamento adotado no acórdão combatido para cancelar o lançamento; e (iii) porque para se reformar o aresto seria necessário "revolver" provas e documentos trazidos aos autos, o que não é admissível em sede de Recurso Especial.

No mérito, reproduz os argumentos de defesa deduzidos no recurso voluntário para requerer, ao final, seja desprovido o Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo.

Início por apreciar as alegações preliminares deduzidas nas contrarrazões apresentadas pela contribuinte e que se referem a questões que impossibilitariam o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

A contribuinte afirma que não teria restado caracterizada a divergência jurisprudencial porque o acórdão recorrido cancelou o lançamento por ter sido exigida multa regulamentar em sede de procedimento de verificação de certeza e liquidez de direito creditório, procedimento esse que não se confundiria com aqueles analisados pelos paradigmas, cujos fatos geradores das multas regulamentares neles veiculadas foram verificados no âmbito de procedimentos fiscais destinados à constituição de crédito tributário.

É verdade que o acórdão recorrido tratou de processo de exigência de multa de ofício porque o sujeito passivo não apresentou arquivos digitais para comprovar direito creditório, enquanto que os paradigmas não tratavam de procedimentos relacionados à análise de direito creditório; contudo, essa diferença não afasta a similitude fática entre esses processos, porque nos autos em apreço a autoridade fiscal julgou necessário, para o fim de verificar a liquidez e certeza dos créditos invocados pela contribuinte nas Perdcomp citadas nos autos, exigir demonstrativos excel e arquivos magnéticos de manutenção obrigatória. Tal procedimento é exatamente igual a uma intimação para comprovação de elementos no curso de um procedimento fiscalizatório. Note-se, inclusive, que foi lavrado Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 4 do volume 1), no curso de um procedimento de diligência, o qual, na verdade, é classificado como uma modalidade de procedimento fiscal, nos termos da Portaria RFB nº 1.687, de 2014.

Além disso, em que pese o acórdão recorrido ter cancelado o lançamento com base em dois fundamentos: (i) inobservância da tipicidade cerrada e, (ii) por considerar que a multa em questão não se aplicaria aos casos de ressarcimento e compensação, na essência, a hipótese fática discutida nos autos se limita à aplicação de multa regulamentar por inobservância do prazo para apresentação de arquivos magnéticos, caso em que a divergência a respeito do tema restou perfeitamente caracterizada pela apresentação dos acórdãos paradigmas, que também tratam da referida multa.

Assinalo, ainda, que a divergência resta caracterizada quando os acórdãos recorrido e paradigmas tratam de situações fáticas semelhantes e ao final proferem conclusões diferentes. Observe-se que as situações fáticas devem ser necessariamente semelhantes, mas não há necessidade de que sejam idênticas.

Não tem amparo, também, a alegação da contribuinte no sentido de que a recorrente não teria se insurgido, especificamente, contra o primeiro fundamento adotado no acórdão recorrido para cancelar o lançamento.

É que, nas razões recursais, a recorrente claramente afirma que o acórdão recorrido "*não conferiu a melhor interpretação jurídica aos fatos e aos dispositivos legais pertinentes*".

Ora, o acórdão recorrido, ao interpretar os dispositivos legais pertinentes adotados no lançamento, entendeu, por vários motivos, que não se aplicariam ao caso as disposições legais dos artigos 11 e 12, III da Lei nº 8.218/91. Essa interpretação foi considerada equivocada ou inadequada ao caso, pela recorrente, que explicitou adequada e suficientemente os fundamentos para a reforma do acórdão em suas razões recursais.

Refuto, também, o ultimo argumento preliminar da contribuinte que considera que "*para se reformar o aresto seria necessário 'reverter' provas e documentos trazidos aos autos, não admissível em sede de Recurso Especial*".

É que, como bem lembrou a contribuinte, o Recurso Especial de Divergência se destina à uniformização de eventual dissídio jurisprudencial verificado entre as diversas Turmas de Julgamento do CARF ou do antigo Conselho de Contribuintes. Para julgar a divergência, é necessário conhecer os fatos analisados pelo acórdão recorrido e aqueles apresentados nos paradigmas. A contribuinte pretende cercear o direito do julgador de conhecer os fatos que se relacionam à divergência suscitada, o que, absolutamente, não tem qualquer amparo.

Rejeito, portanto, a preliminar de não conhecimento do recursos suscitada pela contribuinte.

No que diz respeito ao mérito, entendo que o lançamento não pode subsistir.

Como consta dos autos, a auditoria fiscal exigiu da contribuinte, multa regulamentar pelo descumprimento do dever de apresentação de arquivos magnéticos solicitados em intimação. Nesse sentido, assim consignou no Termo de Verificação Fiscal (fls. 15/17 do volume 1 digitalizado):

5) Pela não apresentação dos arquivos digitais, aplicamos a multa prevista no art. 12, III, da lei 8.213/91, transcrito "*in verbis*":

No auto de infração (fls. 24/28 do volume 1 do processo digitalizado), a auditoria fiscal assim descreveu a infração:

001 - MULTAS DE VALOR FIXO

FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO

Multa regulamentar equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, limitada a 1% (um por cento) da Receita Bruta do período, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas.

E atribuiu ao lançamento a seguinte fundamentação legal: arts. 11 e 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições.

Vejamos, pois, o que dizem os dispositivos legais invocados:

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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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;

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita

bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001).

Entendeu, assim, a auditoria fiscal, que a contribuinte, por não ter respeitado o prazo concedido nas intimações lavradas para a apresentação dos arquivos magnéticos, estaria sujeita à multa calculada na forma do disposto no inciso III do art. 12 acima reproduzido.

Note-se que a multa aplicada se deve ao descumprimento do prazo para atendimento das intimações lavradas para apresentação dos arquivos digitais.

Nas intimações lavradas pela fiscalização (fls. 04/09 e 11/12 do volume 1 do processo digitalizado) foi concedido o prazo de 5 dias para que a contribuinte apresentasse os arquivos magnéticos. Por sua vez, nessas intimações, a auditoria fiscal adotou os seguintes comandos normativos: arts. 904, 911 e 927 do RIR/99 (Decreto nº 3.000 de 1999), art. 7º da Lei nº 2.354/54 e art. 7º do Decreto nº 70.235/72. Ocorre que nenhum deles ampara a concessão do prazo de 5 dias estipulado pela auditoria fiscal.

Observe-se que o § 3º do art. 11 da Lei nº 8.218/91 (com a redação dada pela MP 2.158-35/2001), adotado como fundamento legal do auto de infração, dispõe que a Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados

Atendendo a essa determinação, a Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 86, de 2001, que dispõe, textualmente: O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF Nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei Nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterado pela Lei Nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória Nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, resolve:

E nos artigos seguintes:

Art. 1º. 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 (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

[...]

Art. 2º. As pessoas jurídicas especificadas no art. 1º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

[...]

(*) destaques acrescentados

É bem verdade que existe previsão legal para se intimar concedendo prazo de cinco dias úteis, contudo, entendo que esta não se aplica ao caso, pois essa redução de prazo ocorreu por meio do art. 71, da própria Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que também deu a redação aos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/91, conforme abaixo destaco:

Art. 71. O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

§ 2º Não enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, §§ 2º e 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, o desatendimento a intimação para apresentar documentos, cuja guarda não esteja sob a responsabilidade do sujeito passivo, bem assim a impossibilidade material de seu cumprimento. (Sublinhei)

Assim, quisesse o legislador aplicar esse prazo aos casos de entrega de arquivos digitais nos termos disposto pelo art. 11 da Lei nº 8.218, de 91, por ocasião da publicação do art. 72 da MP nº 2.158-35, de 2001, teria feito remissão ao artigo anterior, no caso, o art. 71. Contudo isso não ocorreu: remeteu o legislador a definição do prazo aos atos da Secretaria da Receita Federal, o que ocorreu por meio da já citada IN SRF nº 86, de 2001.

Foi previsto, portanto, pela própria legislação que disciplina a imputação da multa por falta ou desrespeito ao prazo de atendimento de intimação para apresentação de arquivos digitais, o prazo que a auditoria fiscal deve conceder ao sujeito passivo para que esses arquivos sejam apresentados. E esse prazo foi estipulado em 20 dias.

Dessa forma, não há qualquer amparo normativo que justifique a fixação, pela auditoria fiscal, do prazo de 5 dias dado à contribuinte para apresentação dos arquivos digitais, que, em verdade, se verifica em total desacordo com o que determina a própria legislação que rege o tema.

Portanto, a regra-matriz de incidência da multa regulamentar em comento prevê que seu aspecto temporal, seja o desrespeito, apenas e tão somente, ao prazo de 20 (vinte) dias, que será concedido nas intimações lavradas para apresentação de arquivos digitais.

No presente caso, o antecedente da regra-matriz de incidência erigida pela auditoria fiscal - não atendimento ao prazo de 5 (cinco) dias para apresentação dos arquivos magnéticos - não leva ao conseqüente da norma de incidência tributária da multa regulamentar estipulada pelos arts 11 e 12 da Lei nº 8.218/91 - 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.

Por conseguinte, não se verifica a hipótese descrita na norma como condição necessária à aplicação da multa. Ou, em outras palavras, se o prazo estabelecido pela autoridade fiscal não poderia ser o de cinco dias úteis, não se pode dizer que o sujeito passivo descumpriu prazo determinado.

E não há como aperfeiçoar o lançamento formalizado nos autos, como pretendeu a Turma Julgadora de 1ª Instância, que reconheceu ser indevido o prazo, mas alterou a base de cálculo da multa, calculando-a como se o não atendimento só se operasse após os vinte dias estabelecidos pela instrução normativa.

É que estamos diante de um vício material, que macula o presente lançamento. E aqui trago à colação o seguinte estudo produzido no trabalho intitulado "Processo Administrativo Fiscal Comentado" (Dialética - 2ª Edição - Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínéz López):

Para Eurico de Santi, se o lançamento objeto de invalidação apresentar vício em seu processo de produção, é caso de anulação; se o vício estiver instalado em seu produto, é caso de nulidade. Vincula, portanto, a anulação aos problemas inerentes ao conteúdo do ato (vícios materiais). Num ato de lançamento, o resultado pretendido é a constituição do crédito tributário, pois é condição para que a Fazenda possa exercer seu direito ao tributo. Assim, se a invalidade do lançamento decorre de problemas nos pressupostos de constituição do ato, ou seja, na aplicação da regra-matriz de incidência (direito material, diz-se que o vício é material. Se a anulação decorre de vício de forma ou de formalização do ato, o vício é formal e se aplica o artigo 173, inciso II, para reinício da contagem do prazo decadencial [...] (p. 473).

Além da natureza do vício, há o problema da atribuição de competências no âmbito do processo administrativo tributário, essas, muito claramente delineadas pela legislação que rege o processo administrativo fiscal, no sentido de que a autoridade julgadora não detém competência para efetuar lançamento. Nem mesmo para aperfeiçoar o lançamento formalizado em desacordo com a lei, ora analisado nos autos.

Por oportuno, registro também que discordo da motivação da decisão recorrida não só por entender aplicável ao caso o inciso II do art. 12, haja vista que o art. 12, inciso II, ao meu sentir, pressupõe entrega com omissão ou inexatidão (já que a letra da lei é “aos que se omitirem ou prestarem informações inexatas”), como também entendo que aplicou indevidamente o Parecer Normativo RFB nº 3, de 2013, uma vez que esse parecer apenas esclarece que os procedimentos de compensação, restituição e ressarcimento possuem deveres instrumentais para se efetivar (tais como apresentar PER/Dcomp) e esses procedimentos não

podem ser considerados obrigações acessórias, porque estas consistem na obrigação de fazer ou não fazer do sujeito passivo, mas sempre no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

Contudo, o fato de o PER/Dcomp não ser uma obrigação acessória, não significa dizer que a Fiscalização está vedada a intimar o sujeito passivo a apresentar arquivos magnéticos para verificar no crédito pleitado na Dcomp, e, por conseguinte, não afasta a possibilidade de se adotar os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, 1991, no curso desse procedimento fiscal.

Por todas as razões aqui expostas, em que pese não concordar com a decisão recorrida, entendo que o lançamento não pode subsistir.

Em face do exposto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para negar-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo