



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.007339/2008-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.836 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 04 de março de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TENDA ATACADO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. INSUFICIÊNCIA RECURSAL

Não se conhece de recurso quando suas razões não são hábeis à reforma da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1103-001.196, de 24.03.2015, em cuja ementa consta:

Acórdão recorrido: 1103-001.196

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2004

Ementa: APLICAÇÃO CUMULATIVA DE MULTAS REGULAMENTARES

1 Sobre o mesmo pressuposto material e sobre conteúdo de pressuposto material continente houve aplicação cumulativa das multas do inciso I, do inciso II e do inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91, infligidas em três processos distintos. Caso de consunção. Ademais, quando a lei sancionatória quis, ela disse expressamente sobre a aplicação cumulativa de penas. Insubsistência da multa aplicada objeto deste feito.

2 Esclarecida pela recorrente a razão da divergência sobre campo de dois arquivos, a isso nada contrastou nem controverteu o autuante. Não houve a perfeita concreção de informações inexatas no cumprimento de obrigações acessórias, sob a interpretação funcional e teleológica da norma apenatória.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento ao recurso, por maioria, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e Carlos Mozart Barreto Vianna.

A Fazenda Nacional tomou ciência da referida decisão em 02.04.2015 e interpôs recurso especial em 13.05.2015, alegando divergência jurisprudencial da decisão proferida com relação aos seguintes precedentes:

Acórdão paradigma 1302-001.197, de 09.10.2013:

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.

Acórdão paradigma 1402-00.995, de 12.04.2012:

MULTA REGULAMENTAR. As pessoas jurídicas, obrigadas a manter os arquivos digitais e sistemas, que não os apresentarem nos prazos estabelecidos pela Fiscalização, ficam sujeitas à multa prevista no inciso III do art.12 da Lei nº 8.218/91. Cabível a referida multa, também, quando ficar constatado a omissão ou prestação incorreta das informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período.

Em 24 de março de 2016, o Presidente 1ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, assim caracterizando a divergência jurisprudencial:

Examinando os acórdãos paradigmas verifica-se que trazem o entendimento de que "em caso de descumprimento das obrigações acessórias instituídas pelo art. 11 da Lei n.º 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 n.º 2.158-35/2001, mesmo após as modificações introduzidas pela Lei n.º 12.766/2012, se aplicam exclusivamente ao descumprimento de obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 9.779/1999, o que não é o caso dos presentes autos. A obrigação acessória criada pelo art. 11 da Lei n.º 8.218/1991 não se confunde com aquela criada pela IN RFB n.º 787/2007, com base na delegação de competência do art. 16 da Lei n.º 9.779/1999".

O acórdão recorrido, por seu turno, vem considerar que "sobre o mesmo pressuposto material e sobre conteúdo de pressuposto material continente houve aplicação cumulativa das multas do inciso I, do inciso II e do inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91, infligidas em três processos distintos. Caso de consunção. Ademais, quando a lei sancionatória quis, ela disse expressamente sobre a aplicação cumulativa de penas. Insubsistência da multa aplicada objeto deste feito".

A contribuinte apresentou contrarrazões, questionando exclusivamente o mérito do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo, no entanto compreendo que não pode ser conhecido.

Isso porque a procedência dos argumentos constantes do recurso não é capaz de levar à reforma do entendimento exposto no acórdão recorrido. O recurso mostra-se, portanto, insuficiente.

Necessário entender o caso.

O auto de infração em discussão aplicou multa regulamentar de 5% do valor de cada operação, prevista no art. 12, II, da Lei 8.218/1991, em virtude da apresentação incorreta de dados fornecidos por meio magnético, nos termos do Termo de Verificação Fiscal (TVF) n.º 2 (fls. 2.202-2.207):

Ao apresentar os meios magnéticos cujo conteúdo de seus registros possui informações incorretas, o contribuinte está sujeito à penalidade, que corresponde a 5% do valor da operação, limitado este valor a 1% da receita bruta da pessoa jurídica no período.

O acórdão recorrido cancelou a cobrança sob quatro fundamentos, nesta ordem:

- a) o artigo 12 da Lei 8.218/1991 foi revogado pelo artigo 57 da Medida Provisória 2.158-35/2001 (de maneira que a multa aplicável seria a do artigo 57) e;
- b) impossibilidade de se aplicar à **mesma conduta** 3 multas diversas, previstas respectivamente nos incisos I, II e III do art. 12 da Lei 8.218/1991, infligidas em três processos distintos;
- c) impossibilidade de se penalizar infração conteúdo compreendida em infração continente (consunção);
- c) a ausência de prejuízo à fiscalização na apresentação de informações incorretas objeto da penalidade aplicada.

A Fazenda Nacional buscou questionar apenas três desses pontos, sustentando:

- a) a não revogação do artigo 12 da Lei 8.218, de 1991, pelo artigo 57 da Medida Provisória 2.158-35/2001, uma vez que este último dispositivo apenas estabelece as penalidades para o descumprimento das obrigações exigidas nos termos do artigo 16 da Lei 9.779/1999 (paradigma 1302-001.197);
- b) a inaplicabilidade do princípio da consunção ao caso em comento, haja vista que cada um dos incisos do artigo 12 da Lei 8.218/1991 aplicam penalidades **para condutas distintas** (paradigma 1402-00.995)
- c) a incidência da multa se dá independentemente do prejuízo à fiscalização (paradigma 1402-00.995)

No tópico de seu recurso especial dedicado ao segundo ponto acima, a Fazenda Nacional sustenta que as penalidades previstas nos incisos do artigo 12 da Lei 8.218/1991 punem condutas distintas e, portanto, sua aplicação concomitante não configuraria *bis in idem* e nem se poderia dizer que podem ser absorvidas uma pela outra (consunção). *In verbis* (fl. 15 do Recurso):

Quanto à aplicação concomitante das multas previstas nos incisos I, II e III, do art. 12 da Lei nº 8.218/91, não se verifica qualquer ilegitimidade, à medida que punem infrações diversas.

O que a proibição do *bis in idem* pretende evitar é a dupla penalização por um mesmo ato ilícito.

Dessa forma, tem-se como ocorrido o *bis in idem* se as referidas multas decorrerem de uma mesma infração; por outro lado, será lícita a concomitância se as multas resultarem de infrações diversas, ainda que possuam bases de cálculo idênticas.

Analisando-se o art. 12 da Lei nº 8.218/91, conclui-se que seus incisos estabelecem penalidades para infrações distintas. O inciso I trata da conduta de não atender à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos. O inciso II trata da

conduta de omitir ou prestar incorretamente as informações solicitadas. O inciso III, por sua vez, trata da conduta de não cumprir o prazo estabelecido para apresentação de arquivos e sistemas. São três condutas distintas, razão pela qual são previstas penalidades para cada uma delas.

Em suma, as multas previstas nos incisos I, II e III do art. 12 da Lei nº 8.218/91 não decorrem da mesma infração. São multas inteiramente diversas, previstas em lei, e não configuram nenhum bis in idem.

Se não há nenhuma dúvida de que o contribuinte cometeu o ilícito acusado pela fiscalização, não há que se falar em dispensa da punição, apenas porque o contribuinte já havia sido exigida multa em decorrência de outro ilícito. Essa não pode ser a ratio da Lei 8.218/91.

A despeito disso, o voto condutor do acórdão recorrido manifestou o entendimento de que a cumulação das multas no caso em apreço não poderia ocorrer, uma vez que a sanção mais grave absorve a outra, menos grave, em virtude da aplicação do princípio da consunção, comum no Direito Penal.

(...)

Dessa lição já se percebe que a aplicação do princípio da consunção para a solução da controvérsia instaurada neste processo não pode prosperar, porquanto as normas estabelecidas nos incisos I, II e III, do art. 12 da Lei nº 8.218/91 regulam condutas diversas, ou seja, não há unidade de conduta ou de fato que enseje dúvidas na aplicação de determinada norma jurídica em detrimento de outra. Tampouco há relação de hierarquia ou de dependência entre as normas.

Não obstante, a Fazenda não contesta o fato de o acórdão recorrido ter considerado, antes mesmo de falar em consunção, o fato de que a conduta objeto dos presentes autos já ter sido penalizada em outros 2 TVFs.

O acórdão recorrido tece longa argumentação de forma a demonstrar que a mesma conduta apenada nos presentes autos pelo TVF no. 2 (qual seja, a apresentação de arquivos magnéticos com informações incorretas para o ano-calendário 2004) já havia sido penalizada em outros dois TVFs, conforme noticiado pela própria autoridade fiscalizadora. Cito os trechos do acórdão recorrido a que faço referência, grifando-os:

(...)

Noto que **todos os autos de infração recaíram em relação a arquivos magnéticos de notas fiscais do mesmo ano-calendário**, e, ainda, do item 4.3.2. Quer dizer, **os autos de infração correspondentes aos TVF n.ºs 1 e 3 recaíram sobre a apresentação dos arquivos magnéticos de notas fiscais do ano-calendário de 2004 que deram causa ao auto de infração ora discutido**.

Vê-se claramente que houve, em face de mesma infração, e de infração conteúdo compreendida em infração continente, aplicação cumulativa de multas – do inciso I, do inciso II e do inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91.

Na aplicação da retroatividade benigna, a aplicação cumulativa corresponde às multas do inciso I, do inciso II e do inciso III do art. 12 da Medida Provisória 2.158/01, com a redação atual da Lei 12.873/13.

Não vejo como se possa, em matéria apenatória, sobre infração conteúdo de outra ou mesma infração, aplicarem-se cumulativamente as multas.

(...)

Especificamente **quanto aos arquivos de notas fiscais da filial 001186, que compõem o pressuposto material da inflicção da multa em causa, o auto de infração do TVF nº 1 já apenas sobre o mesmo pressuposto material.**

O auto do TVF nº 1 inflige a multa à recorrente por não atendimento à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos (é a multa de 0,5% sobre a receita bruta, prevista no inciso I do art. 12 da Lei 8.218/91 retrotranscrito).

Ora, não há como se apenar por furto e roubo o que roubo é (sobre mesmo pressuposto material)!

Quanto aos arquivos de notas fiscais 4.31 e 4.32 das filiais 000619, 000961, 001003, e também da filial 001186, em relação a todos eles o auto de infração do TVF nº 3 os alcançou, para infligir à recorrente a multa de 0,2% ao dia de atraso sobre a receita bruta, por não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos – é a multa prevista no inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91.

São esses arquivos os objetivados pela multa em dissídio: 5% sobre o valor da operação aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitadas a 1% da receita bruta – é a multa do inciso II do art. 12 da Lei 8.218/91. **Para ficar claro, todos os arquivos objeto da multa do auto de infração em causa (que é do TVF nº 2) estão compreendidos no pressuposto material do auto de infração do TVF nº 3.**

Com isso, **foram aplicadas as multas previstas em todas as hipóteses do art. 12 da Lei 8.218/91 quanto aos mesmos arquivos.**

No que se toca aos arquivos de notas fiscais da filial 001186, é muito evidente que a multa aplicada por não atendimento à forma pela qual devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos (auto do TVF nº 1) afasta a multa aplicada no auto de infração em dissídio – por prestação incorreta das informações solicitadas.

Já a multa aplicada sobre o pressuposto material correspondente aos arquivos de notas fiscais 4.3.1 ou 4.3.2 das demais filiais do presente auto de infração, ela deve ser afastada pela aplicação da multa que recobre esses arquivos de todas essas filiais pelo auto de infração do TVF nº 3 (que alcança mais outras, conforme transcrição feita do TVF).

A multa do auto do TVF nº 3 é a do inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91 por não cumprimento da apresentação dos arquivos no prazo estabelecido.

Num caso em que não se apresentem os arquivos, pura e simplesmente, a tipificação seria desse inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91.

Daí ter dito antes que se pode, inclusive, falar em consunção, à vista da aplicação concomitante e cumulativa da multa do inciso III do art. 12 da Lei 8.218/91 (auto do TVF nº 3), e da multa do inciso I desse artigo, infligida no presente auto (que é do TVF nº 2).

Assim, o recurso especial da Fazenda Nacional se revela insuficiente já que, mesmo que, por hipótese, fosse dado provimento aos três pontos confrontados no recurso, permaneceria inatacado ponto do acórdão recorrido que afasta a aplicação da multa discutida nos presentes autos em razão de a mesma conduta já ter sido penalizada em outros dois autos de infração, discutidos em processos administrativos distintos.

É o caso de não se conhecer do recurso especial.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano