



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.722814/2012-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.565 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2020
Recorrente ELBIM&C - INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

**CASO FORTUITO. EVENTO CLIMÁTICO DE GRANDES PROPORÇÕES.
PERDA DE DADOS EM MEIO MAGNÉTICO**

Na infração tributária, a responsabilidade independe de culpa, podendo, todavia, ser elidida por ocorrência de caso fortuito ou força maior. A falta de apresentação dos arquivos magnéticos que serviram de base para a geração da Contabilidade e da Folha de Salários em papel, por conta de perda em evento climático de grandes proporções, não pode ser apenada, nestes casos, com a multa prevista no art. 12 da Lei 8.218/91.

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário. Acompanharam pelas conclusões os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que manteve aplicação de multa regulamentar lavrada em 24/07/2012 por atraso na entrega de arquivos magnéticos, à razão de 0,02% da receita bruta por dia, limitada a 1% desta, no valor global de **R\$ 8.036.449,30**, nos termos do art. 12 da Lei 8.218/91.

No corpo do próprio Auto de Infração, encontra-se a seguinte descrição resumida para a infração registrada:

Multa regulamentar equivalente a 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% dessa, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos magnéticos e sistemas.

No Relatório Fiscal, os fatos foram assim detalhados:

- O auto de infração é consequência dos fatos ocorridos na ação fiscal de diligência comandada pelo MPF n.º 07103002009. 00343 de 12/05/2009, com início em 21/05/2009, data da ciência do Termo de Intimação.
- O contribuinte está sendo autuado por deixar de cumprir o prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil para apresentação de arquivos magnético e sistemas correspondentes aos seus registros e negócios, atividades econômicas e financeiras, livros e documentos de natureza contábil e fiscal, conforme previsto na Lei nº 8.218/1991, art. 11, parágrafos 1º, 3º e 4º, com redação da MP nº 2.158- de 24.08.01.
- Devidamente intimado o contribuinte não apresentou as informações em meio digital na forma solicitada.
- O contribuinte foi reintimado pessoalmente em 24.08.2009, além de ter havido diversas cobranças por telefone.
- Considera-se termo inicial da contagem o dia seguinte ao da intimação e termo final a data da apresentação das informações ou, caso não sejam apresentadas, a data da autuação.
- Portanto, desde o dia seguinte ao da intimação até a presente data transcorreram 1051 dias, que multiplicados por 0,02% resultam e 21,02%, portanto, superior ao limite de 1% que deve ser utilizado.
- Assim, a multa a ser aplicada deverá corresponder a 1% (um por cento) de R\$ 803.644.929,94 por ser o somatório da receita bruta de 2007 e 2008, o que corresponde a R\$ 8.036.449,30 conforme previsto no artigo 12, inciso 111, parágrafo único.

Na Impugnação, foram suscitadas, em síntese, as seguintes questões:

- Vício de Procedimento por expiração de prazo do MPF;

- Ocorrência de caso fortuito, o qual consistiu de evento climático de grandes proporções na cidade onde a ora Recorrente centralizava seus sistemas e escrituração contábil e fiscal;
- Erro de subsunção na aplicação da multa, ao ter sido aplicada a penalidade do inc. III, do art. 12, da Lei 8.218/91 a fatos que, a rigor, não configurariam atraso, mas impossibilidade total de apresentação dos arquivos solicitados, o que atrairia a aplicação do art. 44, §2º, inc. II, da Lei 9.430/96.
- Erro na contagem dos dias de atraso em face da mora efetivamente caracterizada
- Princípios constitucionais da legalidade e vedação ao confisco, bem como princípio da verdade material.

A decisão de primeira instância julgou, em 12/12/2012, improcedente a Impugnação em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

PRELIMINAR DE NULIDADE. MPF.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

ARQUIVOS MAGNÉTICOS E SISTEMAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO.

A falta de entrega dos arquivos magnéticos e sistemas a que se refere o artigo 11 da Lei n.º 8.218/91 enseja a penalidade prevista no inciso III do artigo 12 da mesma Lei.

Intimada da decisão de primeira instância em 17/01/2013, a ora Recorrente interpôs em 08/02/2013 o presente Recurso Voluntário no qual alega, em síntese:

1. Em preliminar, nulidade do julgamento de primeira instância por cerceamento de direito de defesa, ao terem sido deixadas de serem apreciadas as seguintes questões:
 - 1.1 Concessão de reiterados prazos e do conseqüente afastamento da mora do devedor;
 - 1.2 Do momento da ocorrência do fato gerador da infração;

1.3 Da retroatividade benigna das penalidades do SPED-Contábil;

1.4 Da ocorrência de caso fortuito;

2. No mérito, reitera as alegações feitas na Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade da decisão de primeira instância

Alega em preliminar a Recorrente que a decisão de primeira instância teria incorrido em cerceamento de direito de defesa, ao ter deixado de enfrentar questionamentos formulados na Impugnação.

As questões supostamente não enfrentadas encontram-se, a meu ver, ou solucionadas no voto vencido – o qual não deixa de integrar a *ratio decidendi*, mas apenas preterido naquilo que divergiu do voto vencedor –, ou prejudicadas pelo decidido no próprio voto vencedor, o que configura ausência de prejuízo para a defesa. Neste segundo caso, vale ressaltar, não está obrigada a autoridade julgadora a esgotar todas as linhas argumentativas sustentadas no recurso.

No enfrentamento do mérito, retomarei as posições da DRJ para cada uma das alegações feitas na Impugnação e reiteradas no Recurso Voluntário.

Questões prejudiciais

1. Ausência de erro de subsunção do fato à norma

Alega a Recorrente que a norma a ser aplicada não seria aquela dos art. 11 e 12 da Lei 8.218/91, mas, sim, a do inc. II do §2º do art. 44 da Lei 9.430/96.

A descrição dos fatos no relatório fiscal informa que a Recorrente foi intimada a apresentar os arquivos digitais da contabilidade, da folha de pagamento e do relacionamento entre as contas da contabilidade e dos tributos federais referentes aos AC 2007 e 2008.

Assim, a autoridade autuante aplicou o disposto no art. 11 e, conseqüentemente, a multa prevista no art. 12 da Lei 8.218/91:

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, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv n.º 303, de 2006)

(...)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

(...)

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 n.º 2.158-35, de 2001)

A Recorrente, por sua vez, alega que a norma acima só se aplicaria para *atrasos*. O seu caso trataria de *não entrega*, o que, por especialidade, atrairia a regra do art. 44 da Lei 9.430/96.

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2001).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007).

(...)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Entendo que não assiste razão à Recorrente neste ponto.

A multa por não apresentação dos arquivos digitais do art. 44 da Lei 9.430/96 aplica-se, como informa seu *caput*, nos casos de **lançamento de ofício**. Isto é, apenas no caso de uma fiscalização, ao final da qual fosse cobrada diferença de tributo com multa de ofício, é que se teria por atraída a regra evocada pela Recorrente.

Ou seja, o critério de especialidade na aplicação da norma não se dá pelo fato de não entrega ou de atraso dos arquivos digitais solicitados, mas sim se estava o contribuinte sob procedimento fiscal em sentido estrito (fiscalização) ou não. Assim, a multa a ser aplicada pelo não atendimento é a máxima pelo atraso, isto é, equivalente a 50 dias.

No caso dos autos, a Recorrente não se encontrava sob fiscalização, mas sob procedimento genérico de coleta de informações para acompanhamento de contribuintes diferenciados. Ou seja, não é possível aplicar a regra evocada porque não haveria multa de ofício a ser lançada ao final.

E nem por apenas este descumprimento estaria a Administração Tributária obrigada a abrir fiscalização automaticamente contra a Recorrente. Pode, em vez disto, lançar mão da multa regulamentar prevista legalmente para estes casos, como de fato fez, deixando para abrir fiscalização contra outros contribuintes sobre os quais já disponha de indícios mais claros de infração.

Vale ressaltar, os casos de indícios mais claros de infração são selecionados exatamente com base na coleta dos arquivos digitais os quais a Recorrente deixou de apresentar. Por esta razão a multa é elevada: o não atendimento pela Recorrente possivelmente a beneficiou no sentido de excluí-la de uma ordem de prioridade na abertura de fiscalizações. Isto é, causou prejuízo ao acompanhamento da situação da Recorrente enquanto grande contribuinte, mas não especificamente a um lançamento de ofício, como previsto no caput do art. 44 da Lei 9.430/96.

Esta questão foi devidamente enfrentada no voto condutor da decisão recorrida, a qual entendeu em linha semelhante:

Na espécie, como a intimação para a apresentação dos documentos digitais não se deu no âmbito de um procedimento de fiscalização de que tenha resultado lançamento de ofício de tributo, conluo, pelas razões acima elencadas, pelo prosseguimento da cobrança que decorre da multa prevista no art. 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/91, no valor de R\$8.036.449,30.

Assim, afasto a alegação de erro de subsunção.

2. Ausência de vício de Procedimento por expiração de Prazo do MPF

Alega a Recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal autorizador do procedimento teria expirado em 12/05/2009, não tendo notícia nos autos de sua renovação. Assim, requer o reconhecimento de nulidade da autuação.

A este respeito, entendo que o voto condutor da decisão recorrida enfrentou competently a questão arguida, no sentido de que eventuais falhas nos procedimentos de emissão de MPF e de suas prorrogações não importam nulidade do auto de infração porventura lavrado, dado serem regras administrativas com efeitos apenas gerenciais e disciplinares.

Assim, afasto a alegação de nulidade por suposta expiração do prazo do MPF.

3. Da contagem da mora e do momento da ocorrência do fato gerador da infração

Alega a Recorrente que as prorrogações de prazo para apresentação dos arquivos digitais, concedidas pela autoridade autuante, configuram mora desta enquanto credora, e não mora da Recorrente como devedora. Que não pode o agente fiscal, ao seu exclusivo arbítrio, prolongar a mora de sorte a onerar ao final a pena do contribuinte. Por fim, que teria havido erro na contagem dos dias de atraso por parte da autoridade autuante.

De fato, a contagem do atraso não inclui os prazos formalmente concedidos pela autoridade fiscal nas intimações, nem concessões de prorrogações expedidas em vista de requerimentos por escrito do contribuinte neste sentido.

O relatório fiscal, contudo, contou o atraso tendo por termo inicial a ciência da primeira intimação, e final, a data do Auto de Infração. Ou seja, descreveu como em 1.051 dias a mora incorrida.

Não obstante a impropriedade no relatório fiscal sobre esta descrição na contagem do atraso – corroborada inclusive pela decisão da DRJ –, entendo que tal vício não prejudicou a defesa, sobretudo ainda porque, no mérito, restou de fato caracterizada a mora máxima de 50 (cinquenta) dias, a qual teve a sua causa dada pela Recorrente e não pela autoridade autuante.

Isto porque depois de intimada pela primeira vez a apresentar os arquivos magnéticos em questão em 15/05/2009, de ter sido concedida uma única prorrogação de prazo de 20 dias em 19/06/2009 a pedido da Recorrente, e, por fim, reintimada também uma única vez, com prazo de 10 dias, em 20/08/2009, não há como não concluir que a mora máxima de 50 dias não tenha sido atingida na data em que a autoridade fiscal decidiu lavrar a auto de infração, 24/07/2012, portanto, mais de 2 anos após expirado o último prazo formal concedido à Recorrente.

Quanto ao fato de a autoridade autuante ter feito contatos telefônicos com a Recorrente reiterando a exigência formulada, tais não devem ser reputados como renovação do prazo de atendimento – sobretudo para o cálculo da atraso para fins de aplicação da multa dos artigos 11 e 12 da Lei 8.218/91 – dado o Processo Administrativo Fiscal não prever a modalidade de intimação por telefone.

Uma vez expirado o último prazo formalmente concedido pela fiscalização para apresentar os arquivos digitais, incorre em mora o contribuinte e, conseqüentemente, inicia-se a respectiva contagem dos dias de atraso para fins da aplicação da multa em questão.

O contribuinte que não apresenta os arquivos digitais solicitados pela autoridade fiscal está sujeito, assim, à penalidade máxima referente ao atraso, a ser aplicada quando completados os 50 dias de mora. Contatos informais feitos por telefone pela Unidade de Origem reiterando a obrigação do contribuinte após expirado o prazo formalmente concedido não devem ser entendidos como renovações da contagem, mas como uma cobrança amigável, a qual, se não surtir seu efeito, pode a autoridade fiscal deixar para lavrar o auto de infração após estas últimas tentativas.

Logo, entendo não haver um momento rígido para a definição da data do fato gerador da infração. Isto é, após transcorridos os 50 dias de atraso, pode a autoridade fiscal autuar naquele exato momento ou posteriormente. Se for decidido por data posterior, o autuado acaba por ser beneficiado, seja porque teve ainda mais chances de cumprir a obrigação sem ser multado, seja porque os juros de mora, em caso de inadimplemento da multa, serão menores, porque seu termo de contagem será adiado para só depois de lavrado o auto de infração.

Pelo exposto, julgo improcedente a alegação de que a autoridade autuante teria provocado parte da mora imputada à Recorrente, assim como julgo desnecessária uma definição exata para a data do fato gerador desta infração.

4. Da inexistência de retroatividade benigna decorrente da Lei 12.766/2012

Alega a Recorrente que a penalidade cabível a seu caso fora reduzida pela Lei 12.766/2012, que alterou o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Acerca da legislação aplicável, convém antes historiar as obrigações acessórias referentes a apresentação em meio magnético de dados da contabilidade dos contribuintes.

A redação original do art. 11 da Lei 8.212/1991 previa que empresas com Patrimônio Líquido superior a Cr\$ 250 milhões e com sistema de processamento de dados para registrar negócios e atividades econômicas deveriam manter por 5 anos os respectivos arquivos magnéticos à disposição da Secretaria da Receita Federal. As multas para o descumprimento ou pela prestação incorreta das informações eram estabelecidas no art. 12 da lei, entre elas, a de 0,02% da Receita Bruta por dia de atraso limitada a 1%.

Ainda em 1991, a Lei 8.383 acresceu o §2º prevendo expressamente que o Departamento da Receita Federal expediria os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos deveriam ser apresentados.

Com base então neste §2º do art. 11 da Lei 8.218/91, a então Secretaria da Receita Federal editou a **Instrução Normativa nº 65 de 1993**, a qual tinha por propósito instruir os contribuintes a manterem todos os seus arquivos digitais, utilizados para elaborar balanços ou escriturar livros, à disposição no formato em que se encontrassem. Ou seja, neste momento, ainda não se fala em apresentação da contabilidade em meio digital, mas apenas em se manter os arquivos magnéticos de que o contribuinte se tivesse utilizado.

Em 1995, foi editada a **Instrução Normativa SRF nº 68**, a qual detalhou um pouco mais quais informações deveriam ser apresentadas em meio magnético, bem como elevou o limite do PL para CR\$ 1,8 milhões.

Em 1997, a **Lei 9.532/97**, nos casos de lançamento de ofício, equiparou o não atendimento à intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratavam os art. 11 a 13 da Lei 8.218/91 a falta de apresentação de esclarecimentos, elevando a multa de ofício a ser aplicada de 75% para 112,5. Trata-se, portanto, de regra específica para a cobrança do previsto no art. 11 da Lei 8.218/91 se houver lançamento de ofício, como já abordado neste voto.

Em 1999, a **Lei 9.779/1999**, em seu art. 16, atribuiu competência à Secretaria da Receita Federal para dispor sobre obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, podendo estabelecer, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento.

A **MP 2.158-35** de agosto de 2001, em seu art. 72, deu nova redação aos artigos 11 e 12 da Lei 8.218/1991. Não houve, contudo, substancial mudança com a nova redação. Além disso, em seu art. 57, a MP estabeleceu multas para o descumprimento das obrigações acessórias que fossem exigidas pela SRF com base em sua competência estabelecida no art. 16 da Lei 9.779/1999.

Ou seja, a MP 2.158-35/2001 tanto alterou os art. 11 e 12 da Lei 8.218/91 – sem, contudo, revogar suas multas – como também passou a prever outras, agora para o caso de descumprimento de obrigações acessórias exigidas pela SRF com base em sua competência do art. 16 da Lei 9.779/99. Entre estas multas, a de R\$ 5.000 por mês-calendário de atraso na entrega destas novas declarações.

Assim, é forçoso concluir que infrações relativas a entrega de declarações e demais obrigações acessórias instituídas pela Receita Federal com base em sua competência do art. 16 da Lei 9.779/99 são diversas daquela relativa ao descumprimento na apresentação dos arquivos magnéticos utilizados pelo contribuinte nos registros contábeis e fiscais, previstas nos art. 11 e 12 da Lei 8.218/91.

Do contrário, a MP 2.158-35 teria revogado os artigos 11 e 12 da Lei 8.218/91, e não apenas retocado as suas redações, já que, de outra banda, instituiu penalidades específicas para o descumprimento das obrigações acessórias instituídas com base na competência do art. 16 da Lei 9.779/99.

Em outubro de 2001, a Secretaria da Receita Federal editou a **Instrução Normativa n.º 86**, de forma a continuar regulamentando a obrigatoriedade prevista no art. 11 da Lei 8.218/91 mesmo após os retoques dados pelo art. 72 da MP 2.158-35. Na sequência, o Ato Declaratório COFIS n.º 15, também de outubro de 2001, estabeleceu a forma de apresentação, a documentação e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que tratava a IN SRF n.º 86/2001.

Finalmente, em 2007, com o surgimento do SPED, a RFB instituiu, com base em sua competência do art. 16, a obrigação acessória de apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD). A multa fixada para a não apresentação da ECD era de R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração, seguindo a linha do previsto no art. 57 da MP 2158-35/2001.

Em 2012, a Lei 12.766/2012, em seu art. 8º, reduziu as penalidades previstas no art. 57 da MP 2.158-35/2001, atingindo, assim, as multas por falta de apresentação da ECD. É esta a redução pleiteada pela Recorrente. Contudo, não é possível aplicá-la porque, como já abordado, trata-se de penalidades distintas.

Corroborando ainda a conclusão de que as multas previstas no art. 57 da MP 2.158-35/2001 (e alterações da Lei 12.766/2012) por descumprimento de obrigação acessória instituída pela RFB com base na competência concedida pelo art. 16 da Lei 9.779/99 eram distintas daquelas previstas no art. 12 da Lei 8.218/91, podem ser encontrados julgados do CARF neste sentido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007, 2008

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 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.

(Processo n.º 10783.720400/2012-71. Recurso Voluntário. Sessão de 05 de novembro de 2013)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. ARTS. 11 E 12 DA LEI n.º 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 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. Processo n.º 10831.720001/2011-14. Recurso Voluntário. Sessão de 03 de março de 2016).

Em sendo distintas, não há o que se falar a princípio em retroatividade benigna da Lei 12.766/2012, por esta não ser aplicável. Contudo, deve-se examinar no caso concreto se a autuação aplicou a multa correta, isto é, se por acaso não deveria ter de fato aplicado aquela prevista no art. 57 da MP 2158-35/2001 no lugar da outra, do art. 12 da Lei 8.218/91. Conforme ainda arguido no Recurso, deve-se perquirir se o caso não ensejaria a multa por falta de apresentação de ECD.

Examinando o primeiro termo de intimação dado no procedimento, às fls. 13, fica claro, pelo teor do solicitado, que a exigência formulada era mesmo, a princípio, aquela prevista no art. 11 da Lei 8.218/91:

No exercício regular das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, dá-se início à diligência no contribuinte acima identificado, conforme determinado pelo Senhor Delegado da Receita Federal do Brasil em Nova Iguaçu por meio do Mandado de Procedimento Fiscal- Diligência n.º 0710300.2009.00343, cuja ciência está disponibilizada no Sítio da RFB (*), **INTIMANDO-O**, com base nos artigos 904, 909, 910, 915, 927 e 928 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), e nos artigos 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, na Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22 de outubro de 2001, regulamentada pelo Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 23 de outubro de 2001, nos artigos 3.º e 9.º, II, da Portaria RFB n.º 11.211, de 7 de novembro de 2007, no art. 8.º da Lei n.º 10.666, de 8 de maio de 2003 e Instrução Normativa MPS/SRP n.º 12, de 20 de junho de 2006, a apresentar **arquivos digitais**

da contabilidade, da folha de pagamento e do relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais, referentes aos **anos-calendário de 2007 e 2008**, conforme orientação abaixo:

1. Para entrega das informações contábeis:
 - deve ser utilizado o Programa Gerador de Declaração do Sistema Integrado de Coletas - PGD **Sinco - Arquivos Contábeis**, que se encontra na Internet, no sítio [www, receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), no link **Download de Programas > Programas para Empresas > Sinco- Sistema Integrado de Coleta de Dados > Sinco -Arquivos Contábeis** ;
 - as informações a serem fornecidas referem-se aos seguintes itens do Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001 ;
 - 4.1.1 - Arquivo de Lançamentos Contábeis;
 - 4.1.2 - Arquivo de Saldos Mensais;
 - 4.9.2 - Tabelas de Plano de Contas;
 - 4.9.3 - Tabela de Centro de Custos / Serviço
 - no manuseio do programa SINCO - Arquivos Contábeis, o contribuinte deve importar todos os arquivos contábeis solicitados no item acima, após o cadastramento do estabelecimento, conforme os leiautes especificados pela RFB nas normas supracitadas, já estando previstas eventuais alterações do tamanho e/ou criação de campos permitidos legalmente;
 - caso o contribuinte utilize sistemas de processamento eletrônico de dados cujos arquivos ainda não estejam no leiaute estabelecido pelo Ato Declaratório Cofis nº 15, de 23 de outubro de 2001, o Sinco poderá importar os dados utilizando o leiaute definido pelo programa do contribuinte;
 - após a importação, proceder a validação e a gravação dos arquivos;
 - fica dispensada a entrega dos arquivos contábeis nos moldes dessa intimação referentes ao ano-calendário 2008, caso o contribuinte esteja obrigado a apresentar a Escrituração Contábil Digital, conforme art. 3º, I, da IN RFB nº 787/2007, com redação dada pela IN RFB nº 926/2009;
2. Para entrega das informações referentes às folhas de pagamento deverá ser utilizado o leiaute previsto na Instrução Normativa MPS/SRP nº 12, de 20 de junho de 2006;
3. Para entrega das informações de relacionamento entre as contas da contabilidade e os tributos federais (apenas contas que se referem ao valor a pagar) deverá ser informado em arquivo do tipo texto com campos separados por vírgulas, contendo no primeiro campo de cada linha a indicação do código de 4 dígitos de arrecadação do tributo, e no campo seguinte a indicação do código da respectiva conta analítica conforme o plano de contas do contribuinte que contém lançamentos contábeis utilizados para apropriação do "valor a pagar". Podem ser utilizadas tantas linhas quanto forem necessárias para cada relacionamento;

4. Os arquivos referentes à Folha de Pagamento deverão ser validados através do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais;

5. Todos os arquivos digitais deverão ser autenticados utilizando-se o SVA -Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais, Os arquivos digitais, o recibo de entrega, gerado pelo SVA, e demais documentos deverão ser entregues no endereço da unidade da RFB que jurisdiciona o contribuinte. Os arquivos deverão ser gravados, preferencialmente, num disco de CD-R ou DVD-R, com a identificação externa do seu conteúdo;

6. Instruções adicionais podem ser obtidas no menu Ajuda dos respectivos programas. Caso persistam dúvidas em relação à folha de pagamento, encaminhá-las para o e-mail difip.sva@receita.fazenda.gov.br.

Prazo de apresentação:

- 20 (vinte) dias;
- O não atendimento desta intimação ensejará a aplicação de multas previstas no artigo 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;
- Em qualquer hipótese, os arquivos serão recebidos condicionalmente e submetidos a testes de consistência. Constatada inobservância às especificações do PGD e/ou da lei, os arquivos serão devolvidos para correção e aplicadas as penalidades cabíveis previstas em lei;
- Fica o contribuinte cientificado que o não atendimento, no prazo marcado, para prestar as informações aqui solicitadas, sujeita-o, no caso de lançamento de ofício, ao agravamento em 50% das multas a que se refere o inciso II do § 22 do art.44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Com se observa acima, foram solicitados os arquivos que geraram a contabilidade para o AC 2007, tendo a autoridade fiscal, para o AC 2008, dispensado, por seu critério, tal apresentação, se a ora Recorrente estivesse obrigada ao ECD.

Ou seja, mesmo estando obrigada ao ECD em 2008, isto não dispensaria a Recorrente de apresentar os arquivos magnéticos referentes ao AC 2007, dado tratar-se de obrigações, como dito, distintas.

Assim, deve ser reconhecida em tese a correção na aplicação da multa do art. 12 da Lei 8.218/91, tendo em vista não ter a Recorrente apresentado os arquivos magnéticos solicitados para o AC 2007.

Julgo prejudicada, portanto, a alegação de que a multa a ser aplicada seria aquela pela falta de apresentação de ECD, dado que esta se referiria apenas ao AC 2008.

5. Da não aplicação da Lei 13.670/2018

Tendo em vista a superveniência da Lei 13.670/2018, que reduziu as multas previstas no art. 12 da Lei 8.218/91 para pessoas jurídicas que utilizarem o SPED, conheço de ofício a possibilidade de retroatividade benigna tendo em vista esta nova norma legal.

O art. 4º da Lei 13.670/2018, além de dar nova redação aos incisos I a III do art. 12 da Lei 8.218/91, introduziu o parágrafo único nos seguintes termos:

Art. 12

(...)

Parágrafo único. Para as pessoas jurídicas que utilizarem o Sistema Público de Escrituração Digital, as multas de que tratam o caput deste artigo serão reduzidas:

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação.

Como se observa, trata-se de reduções para os casos de cumprimento extemporâneo da obrigação, o que não é o caso dos autos, posto não se ter notícia nos autos de nenhum posterior atendimento pela Recorrente.

Assim, afasto a possibilidade de retroatividade benigna da Lei 13.670/2018.

6. **Caso Fortuito**

Por fim, alega a Recorrente a ocorrência de caso fortuito, consubstanciado em evento climático de grandes proporções em 09/01/2009 na cidade de Boituva, onde centralizava seus sistemas e sua escrituração contábil e fiscal.

Para comprovar suas alegações, a Recorrente juntou: (i) boletim de ocorrência policial de 22/01/2009 (fls. 298), (ii) laudo técnico de empresa de auditoria atestando perda de documentos (fls. 423 e ss.) ; (iii) aditamento do boletim de ocorrência feito em 10/11/2009 (fls. 331); e (iv) recortes e vídeos de notícias sobre o incidente.

A questão foi devidamente enfrentada pela DRJ que, em síntese, entendeu ter havido negligência da Recorrente na comunicação à Junta Comercial e a RFB da perda dos livros. A seguir, transcrevo o trecho que fundamenta tal passagem na decisão recorrida:

MÉRITO

Ocorrência de caso fortuito.

A contribuinte informa que seus arquivos não foram entregues por razões alheias à sua vontade em face da ocorrência de um evento climático ocorrido em 9 de janeiro de 2009 na cidade de Boituva, onde eram centralizados seus sistemas e arquivos de escrituração contábil e fiscal.

Causa estranheza a contribuinte não ter esclarecido a ocorrência deste evento em nenhuma das respostas às intimações. Em 10 de junho de 2009 solicitou prorrogação de prazo por mais 30 dias, o que foi deferido em 15/06/2009 (fls. 18); e, em 15/09/2009 trouxe documentos (9ª alteração contratual consolidada da Água Doce - Distribuidora de Bebidas Ltda e 12ª Alteração Contratual Consolidada da ELBIM&C - Indústria e Comércio Ltda (fls. 33).

Também não há nos autos comprovação da comunicação do sinistro ao Registro do Comércio com cópia para esta Secretaria da Receita Federal do Brasil como determina o artigo 10 do Decreto-Lei n.º 486/1969.

Portanto, em face da incúria com relação aos procedimentos que deveriam ter sido adotados não afasto a obrigação da contribuinte em manter ou ter recuperado seus arquivos magnéticos.

Como se observa, a autoridade julgadora *a quo* entendeu ainda que a Recorrente deveria ter informado durante o procedimento fiscal, por escrito, que havia perdido arquivos magnéticos, em vez de ter solicitado prorrogação de prazo para apresentá-lo. Por fim, classificando como culposa a conduta do contribuinte, manteve a obrigação de manter ou recuperar os arquivos magnéticos.

Entendo, contudo, que cabem reparos à decisão da DRJ neste ponto.

Primeiramente, o contribuinte pode, sim, deixar para apresentar os documentos comprobatórios do incidente apenas no momento da Impugnação.

Em segundo lugar, como o próprio relatório fiscal informa ter sido adotada comunicação informal com a ora Recorrente no curso do procedimento – na forma de ligações telefônicas –, é de se presumir, por consta disto, ter sido reportado à autoridade fiscal por telefone as dificuldades no atendimento em razão do incidente climático em questão, nos termos do alegado no Recurso Voluntário.

Em terceiro lugar, não haveria o que se falar em comunicação ao Registro Comercial pelo incidente, com cópia para a Receita Federal – como sustentado pela decisão de primeira instância –, porque o que se exigia nas intimações eram arquivos magnéticos e não os Livros Comerciais, à época, ainda oficialmente em papel. A perda destes últimos, sim, exige comunicação à Junta Comercial com cópia para a Receita Federal, mas não a dos arquivos magnéticos dos quais derivaram.

Assim, não sendo cabível a exigência de comunicação à Junta Comercial de perda de arquivos magnéticos em geral, deve-se analisar o mérito da questão em termos fáticos, isto é, se houve ou não o dito caso fortuito.

É de elementar sabença que a responsabilidade tributária por infrações é, em regra, objetiva, isto é, nos termos do prescrito no art. 136 do CTN, independe da intenção do agente.

Contudo, isto não quer dizer que os contribuintes respondam integralmente por todos os eventos capazes de impedirem o cumprimento de determinadas obrigações tributárias,

do contrário estaríamos diante de uma responsabilidade equivalente a por risco integral, o que, tratando-se ainda de infrações, seria um absurdo.

Sobre a responsabilidade objetiva, a doutrina civilista informa ser necessária, para a sua caracterização, a comprovação do nexo de causalidade. No caso dos autos, não há dúvida da sua existência, elemento este necessário à caracterização da responsabilidade. O que se suscita, contudo, é uma possível quebra deste nexo de causalidade, alegada, nos termos do Recurso Voluntário, como caso fortuito.

Algumas preleções cabem ser feitas sobre caso fortuito ou força maior.

O Código Civil não distingue o caso fortuito da força maior, definindo ambos como “fato necessário cujos efeitos não era possível evitar ou impedir”¹. A doutrina não é unânime sobre qual dos dois é qual, e a jurisprudência do STJ não se preocupou com o rigor desta distinção.

Ou seja, pouco importa, a princípio, distinguir qual dos dois se refere a fato humano ou da natureza: em qualquer dos casos, se restar caracterizado como fato necessário cujos efeitos não era possível impedir ou retardar, o nexo de causalidade é quebrado e a responsabilidade, excluída, pelo que se chama indistintamente de *caso fortuito ou força maior*.

Neste contexto, eventos climáticos podem caracterizar o *caso fortuito* ou *força maior* de modo a excluir a responsabilidade por infrações tributárias, como informa o julgado a seguir emanado pelo Poder Judiciário:

TRIBUTÁRIO. INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE SEM CULPA. CASO FORTUITO. ENCHENTE COM INUNDAÇÃO DO ESTABELECIMENTO. EXTRAVIO DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS. - Em caso de infração tributária, a responsabilidade independe de culpa, podendo, todavia, ser elidida por ocorrência de caso fortuito ou força maior. - O extravio de documentos fiscais da empresa devido a uma enchente que inundou o estabelecimento caracteriza caso fortuito, pois imprevisível e de efeitos inevitáveis.

(TRF5. Processo AC 343546 SE 2004.05.00.022484-0. DJ: 01/02/2005)

No caso em análise, é incontroverso, como se deduz pelos autos e pela decisão da DRJ, que a cidade onde a Recorrente tinha seu centro de processamento de informações contábeis e fiscais foi abalada em 09/01/2009 por uma tempestade de grandes proporções.

Sobre como esta tempestade afetou arquivos da Recorrente, transcrevo trecho do boletim de ocorrência policial registrados em 22 de janeiro de 2009 (fls. 298):

Presente nesta Delegacia de Policia de Boituva a empresa acima qualificada pelo seu representante legal solicitando a confecção do presente Boletim de Ocorrência declarando o seguinte: que mantém arquivados vários

¹ Art. 393. O devedor não responde pelos prejuízos resultantes de caso fortuito ou força maior, se expressamente não se houver por eles responsabilizado.

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir.

*documentos no local dos fatos, sendo que referido local, na noite de 09/01/2009 por volta das 21:00 horas, foi atingido por um forte vendaval, que destruiu o telhado do galpão, seguido de grande tempestade de granizo que destruiu vários documentos da declarante matriz e de suas filiais: São Bernardo do Campo, Suzano, Barueri, Jundiaí, São Paulo, Guarulhos, Boituva, bem como de outras localidades onde a empresa desenvolveu alguma atividade, dentre eles: Livros fiscais como entradas e saídas, inventário, (controle de produção e estoque), apuração de ICMS, notas fiscais de entradas e saídas, documentos contábeis e de recursos humanos, como RAIS, GPS, folhas de pagamentos e prontuários de funcionários, GFIP, **cópia de segurança de banco de dados**, recibos de pagamento e outro documentos do período compreendido 2004 a 2008.*

Às fls. 221, encontra-se aditamento, feito em 10/11/2009, ao boletim de ocorrência anterior, informando que:

HISTÓRICO: Presente nesta Delegacia de Polícia de Boituva a empresa acima qualificada pelo seu representante legal solicitando a confecção do presente ADITAMENTO ao Boletim de Ocorrência número 189/2009, declarando o seguinte: que as fortes chuvas ocorridas no dia 09 de janeiro de 2009 atingiu suas dependências, culminando com a inutilização de vários documentos da declarante matriz e de suas filiais: São Bernardo do Campo, Suzano, Barueri, Jundiaí, São Paulo, Guarulhos, Boituva, bem como de outras localidades onde a empresa desenvolveu alguma atividade. Declara ainda que os documentos, mesmo apresentando sinais de umidade foram separados em lugar seco e seguro, para posterior análise de utilidade. Todavia com o passar nos meses constatou-se a dificuldade em manuseá-los. Foi contratada perícia especializada para constatação do estado e verificação de aproveitamento dos mesmos. sendo constatada pelo laudo emitido na data de 03/11/2009, que: "todos os documentos encontra-se em estágio adiantado de deterioração a ponto de impossibilitar o seu manuseio, conseqüentemente propiciar cópias ou qualquer outro meio de captura de imagens". A referida Perícia Ambiental de Caracterização de Resíduos para Destinação final, concluiu que o material analisado, de acordo com a ABNT 10004:2004, pode se classificado como resíduo classe II não inerte, passível de destinação final em aterro sanitário, mediante o respectivo CDR - Certificado de Destinação de Resíduo.

Assim, entendo, com base nas transcrições acima e nos demais elementos dos autos, ter restado caracterizado o caso fortuito que impossibilitou a Recorrente de ter apresentado os arquivos magnéticos solicitados pela fiscalização.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator