



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10920.007874/2008-25
<b>Recurso nº</b>	000.001 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1802-002.333 – 2ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	23 de setembro de 2014
<b>Matéria</b>	Auto de Infração - IRPJ, CSLL, Multas isoladas e Multa Regulamentar.
<b>Recorrente</b>	POSTO PÉROLA DO VALE LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2003

Ementa:

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF**

O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento de controle administrativo, de forma que omissões, incorreções ou inobservância de normas a ele relativas não implicam nulidade do lançamento. Mormente quando constatado que não ocorreu nenhuma irregularidade que pudesse extinguir o MPF, tendo a Fiscalização seguido estritamente os procedimentos determinados pela Portaria RFB nº 11.371, de 2007 e, quando os Autos de Infração são lavrados por autoridade competente e atendem a todos requisitos formais, possibilitando ao sujeito passivo, a partir de então, o pleno exercício do direito de defesa no curso do processo.

**ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTA REGULAMENTAR. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA GRADAÇÃO.**

A multa prevista no inciso I, art. 980 do RIR refere-se à não apresentação de arquivos magnéticos na forma prevista em lei. A multa a ser aplicada é de 0,5% sobre a receita bruta total da pessoa jurídica, inexistindo expressa autorização para sua gradação.

A entrega parcial, por não possibilitar a verificação satisfatória da regularidade fiscal, também se subsume ao citado dispositivo, cabendo a aplicação da multa em sua integralidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira e Marciel Eder Costa.

## Relatório

Trata o presente processo dos autos de infração, lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Joinville/SC, exigindo da pessoa jurídica, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), no valor de R\$ 12.821,70, fls.316/320, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 7.693,02, fls.325/330, relativos ao ano calendário de 2003. Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 28.11.2008.

Também foram lançadas as seguintes multas isoladas:

Multa regulamentar, equivalente a meio por cento da receita bruta, pelo não atendimento, quanto à forma de apresentação, dos registros e respectivos arquivos em meio magnético dos anos calendário de 2002 e 2003, no valor de R\$ 179.796,81 (fl.323);

Multa isolada por falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, no valor de R\$ 16.301,49 (fls.323/324); e

Multa isolada por falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, no valor de R\$ 7.874,76 (fls.333/338).

Por economia processual e considerar pertinente adoto parte do Relatório da decisão recorrida (fls.407/415) que transcrevo a seguir:

A ação fiscal estendeu-se de 12/09/2007 a 19/12/2008 e teve como escopo a verificação fiscal do IRPJ e da CSLL relativos aos anos calendário de 2003. A empresa fiscalizada – pessoa jurídica sediada em Jaraguá do Sul e atuante no ramo de comércio varejista de combustíveis – optou, no ano calendário abrangido pela fiscalização, por apurar o resultado fiscal com base nas regras do **Lucro Real Anual**, com determinação das

*de suspensão/redução. Importa registrar, ainda, que a empresa opera, além da matriz situada em Jaraguá do Sul, duas filiais, sendo uma na mesma cidade da matriz e a outra em São Bento do Sul.*

*Ao concluir os trabalhos, a autoridade fiscal relata as infrações à legislação tributária e enumera as penalidades aplicadas. Em síntese:*

- . Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização. (Art. 24 da Lei nº 9.249/95 e art. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 278, 279, 280, 283 e 288, do RIR/99)*
- . Dedução de custos ou despesas não comprovadas. (art. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, 299 e 300, do RIR/99),*
- . Multa regulamentar, equivalente a meio por cento da receita bruta, pelo não atendimento, quanto à forma de apresentação, dos registros e respectivos arquivos em meio magnético. (Art. 265, 266, § 1º, e 980, inciso I, do RIR/99),*
- . Multas Isoladas. Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução. (Art. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.),*
- . Falta de recolhimento da CSLL (Art 2º e §§, da Lei no 7.689/88; Art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 37 da Lei nº 10.637/02)*

#### *DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL*

*Segundo relato da autoridade fiscal (Termo de Verificação Fiscal, folhas 348 a 355), após ter iniciado o procedimento de auditoria da escrituração contábil da fiscalizada, com análise inicial dos registros constantes em meios físicos (livro diário, razão, registro de entrada e saída dentre outros) referentes ao ano calendário de 2003, a autoridade fiscal solicitou, em 10/12/2007 (Termo de Intimação às fl. 37/38), “os arquivos eletrônicos abaixo especificados, na forma do disposto nos arts. 265 e 266 do RIR/99”.*

*Após solicitação e concessão de prazo adicional para entrega dos arquivos digitais, a fiscalizada apresentou, em 18/01/2008, parte dos arquivos solicitados, além de solicitar novo prazo adicional de 30 dias. Conforme a autoridade fiscal (fl. 350/352):*

*Analizando-se o conteúdo do CD entregue, verificou-se que o mesmo possuía quatro diretórios, sendo os dois primeiros relativos aos arquivos contábeis (itens 9 a 11 da intimação) dos anos de 2002 e 2003. Tais arquivos foram submetidos a testes de consistência, não tendo sido encontrado nenhum problema aparente.*

*Em relação aos outros dois diretórios, intitulados "Notas Fiscais 2002" e "Notas Fiscais 2003", cada um deles estava subdividido em três subdiretórios relativos aos estabelecimentos da pessoa jurídica, contendo um arquivo, ao que tudo indica, com informações sobre os Livros de Registro de Entrada e Saída.*

*Entretanto, além de não estarem no formato solicitado, os arquivos não contavam com todas as informações necessárias aos livros citados.*

...

*Analizando-se o conteúdo do CD entregue com os dados da matriz, verificou-se que o mesmo possuía dois diretórios, intitulados "Base Recuperada . 2002" e "Base Recuperada 2003", com arquivos compactados com os nomes de "cupons" e "notas", contendo, respectivamente, arquivos mensais com informações sobre os cupons e as notas fiscais emitidas e outros dois arquivos compactados, chamados de "compras" e "clientesprodutos serviços", contendo, respectivamente, arquivos mensais de compras realizadas e cadastro de clientes.*

*Nenhum deles seguia o leiaute e regras de formatação previstos no Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001. Além disso, existiam outras quatro planilhas Microsoft Office Excel 2007 com os títulos "2002 Situação com Relação a IN86", "2003 Situação com Relação a IN86", "491" e "Panorama Geral em Relação a IN86".*

*Em relação a filial de São Bento do Sul, foram entregues dois CDs, sendo um para 2002 e outro para 2003. Cada CD continha seis arquivos intitulados "CLI\_E200X", "ENTC200X", "ENTI200X", "EST0200X", "INVE.200X" e "MERC200X". Nenhum desses arquivos obedecia ao leiaute e regras de formatação Previst44 o Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001, não correspondendo, portanto, a qualquer item solicitado na intimação. Registrhou-se ainda que não foi possível ao menos determinar o significado de cada um dos campos dos arquivos entregues. Finalmente, em relação à filial de Jaraguá do Sul (CNPJ79.004.933/000298), não foi entregue nenhum arquivo, conforme informado pela empresa no protocolo de entrega.*

*Em razão de não ter atendido integralmente à solicitação da intimação inicial de apresentação dos arquivos eletrônicos, a fiscalizada foi reintimada, em 20/08/2008 (fl. 61/63) a apresentar os arquivos faltantes. Em resposta, e após ter sido solicitado e concedido prazo adicional de 20 dias, a fiscalizada promoveu nova entrega de dados, assim relatada pela autoridade fiscal:*

*Em 09 de setembro de 2008, em resposta ao Termo de Reintimação (fl.115), foram entregue dois novos CDs, que satisfariam os itens 1 e 2 da mesma, em relação à filial de São Bento do Sul. Foi solicitado prazo até o dia 15 daquele mês para a apresentação dos demais elementos.*

*Analizando-se o conteúdo dos CDs entregues, verificou-se que o primeiro possuía quatro arquivos, sendo dois (2002 e 2003) Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERREIRA RRAZ CORREA*

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*relativos as entradas e outros dois (2002 e 2003) relativos as saídas da filial de São Bento do Sul. Nenhum desses arquivos obedecia ao leiaute e regras de formatação previstos no Ato Declaratório Executivo COFIS no 15/20001, não correspondendo, portanto, a qualquer item solicitado na reintimação. Registre-se ainda que não foi possível ao menos determinar o significado de cada um dos campos dos arquivos entregues. O segundo CD continha dezoito arquivos compactados, que corresponderiam aos oito itens da reintimação em relação a filial de São Bento do Sul, além da Tabela de Natureza da Operação, que não havia sido solicitada.*

*Entretanto, os arquivos referentes aos itens 1 e 2 da reintimação (Arquivo Mestre e de itens de Mercadorias e Serviços Notas Fiscais de Saídas e Entradas emitidas pela pessoa jurídica) encontravam-se em branco. Também existia outra planilha Microsoft Office Excel com o título "DadosCadastrais.xls", da qual não foi possível determinar seu significado.*

*Em 15 de setembro de 2008, ainda em resposta ao Termo de Reintimação (fl.116), foi entregue outro CD, que conteria arquivos do SINTEGRA da matriz e da filial Figueira (79.004.933/000298).*

*Analizando o conteúdo do CD entregue, verificou-se que o mesmo possuía oito arquivos, sendo quatro (2002 e 2003) relativos as entradas e outros quatro (2002 e 2003) relativos as saídas da matriz e da filial de Jaraguá do Sul. Nenhum desses arquivos obedecia ao leiaute e regras de formatação previstos no Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/20001, não correspondendo, portanto, a qualquer item solicitado na reintimação. Registre-se ainda que não foi possível ao menos determinar o significado de cada um dos campos dos arquivos entregues.*

*Concomitantemente às intimações relativas aos registros digitais, a contribuinte também foi intimada a apresentar os livros contábeis (papel) também necessários à verificação fiscal. Da análise da documentação apresentada, concluiu-se ter havido **omissão de receita**. In verbis:*

*Em 22 de outubro de 2008, a contribuinte foi intimada (fls.120 e 121, item 1), a apresentar comprovantes da contabilização das vendas relacionadas na Tabela 1, referentes ao exercício 2003.*

*Tais vendas dizem respeito a operações entre a matriz e sua filiais (matriz vendendo para uma filial, uma filial vendendo para a matriz ou uma filial vendendo para outra filial), nas quais foram feitos os lançamentos contábeis dos custos, mas não se encontrou a contabilização referente as vendas.*

*Em sua resposta (fl.137), apresentada em 10 de novembro de 2008, a contribuinte anexou as notas fiscais de venda referente as operações citadas (fls.138 a 143), além dos lançamentos no Livro Caixa relativos aos dias em que 411/ ocorreram as transações (fls.144 a 150).*

Como pode se verificar nos lançamentos no Livro Caixa apresentados pela própria fiscalizada, as transações citadas só foram contabilizadas como custos, sem que fossem incluídas nos registros de vendas.

Conforme art. 24 da Lei nº 9.249/95, deverá ser lançada a diferença do imposto e adicional (IRPJ) relativos a omissão de receita, bem como os respectivos reflexos da CSLL, de acordo com o § 2º do mesmo artigo.

...

multa aplicável é de 75%, de acordo com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Entendeu, também, a autoridade fiscal, não ter sido devidamente comprovado, mesmo após intimação, o pagamento de juros em operação de pagamento de duplicata, cabendo, pois a **glosa de custo ou despesa não comprovados**. Nos termos da autoridade fiscal (fl. 357/58):

Em 20 de agosto de 2008, a contribuinte foi intimada (fls.58 a 68, item 3), a apresentar comprovantes dos lançamentos contábeis discriminados na Tabela I, referentes ao exercício 2003.

Tais comprovantes dizem respeito a um pagamento de uma duplicata da SHELL (referente à NF nº 445064), no valor de R\$ 10.349,40, no dia 24 de dezembro de 2003, bem como a juros pagos, no valor de R\$ 20.774,76, na mesma data, relativos à mesma duplicata.

Em sua resposta (fls.117 a 119), apresentada em 15 de setembro de 2008, a contribuinte anexou apenas o boleto bancário referente à NF nº 445064 (fl.119), onde pode se verificar que a mesma foi quitada no vencimento, não havendo motivos para pagamento de juros.

Sendo assim, glosou-se a despesa no valor de R\$ 20.774,76, lançada em 24 de dezembro de 2003, conforme Razão nº 20 (fls.270 a 272).

A multa aplicável é de 75%, de acordo com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Considerando a opção da contribuinte pelo regime de tributação com base no Lucro Real com pagamento de estimativas mensais e em decorrência da omissão de receita e da glosa de custos/despesas, a autoridade fiscal lançou **multas isoladas de 50%** por insuficiência de recolhimento de estimativas tanto do IRPJ, quanto da CSLL.

Por fim, em razão da não apresentação integral dos arquivos digitais na forma prevista na legislação vigente, foi lançada **multa regulamentar de 0,5%** sobre o valor da receita bruta dos anos de 2002 e 2003. Nesse particular, assim manifestou o agente lançador (fl. 361/62):

Conforme relato efetuado no item 2, a fiscalizada foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos relativos aos anos de 2002 e 2003/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2003, (fls.31 e 32), tendo entregue integralmente apenas aqueles referentes aos arquivos contábeis (*Tabela de Plano de Contas, Arquivo de Lançamento Contábeis e Arquivo de Saldo de Contas*), mesmo após ter sido reintimada (fls.55 e 57). Foram ainda entregues corretamente os Arquivos Mestre e de Itens de Mercadorias e Serviços (entradas) emitidas por terceiros, *Arquivo de Cadastro de Pessoas Jurídicas e Físicas (Clientes e Fornecedores)*, *Tabelas de Mercadorias/Serviços, Arquivo de Controle de Estoque e Arquivo de Registro de Inventário*, mas apenas em relação à filial de São Bento do Sul.

Como a contribuinte deixou de apresentar parte dos arquivos digitais solicitados, não permitindo, assim, a fiscalização do estoque em meio magnético, entendemos ser aplicável a multa regulamentar prevista no artigo 980, inciso I, do RIR/99, combinado aos artigos 265 e 266 do mesmo regulamento:

...

Portanto, uma vez que a apresentação de arquivos foi atendida de forma parcial, aplicou-se a multa prevista no inciso I, abaixo transcrita

Art. 980. A inobservância do disposto nos arts. 265 e 266, § 1º, acarretará a imposição das seguintes penalidades (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3, inciso I, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

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.

#### DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou, em 20/01/2009, impugnação ao lançamento (fls. 370/92 ) pela qual apresenta suas argumentações combativas ao feito fiscal. Seus argumentos, em linhas gerais, procuram demonstrar a nulidade do ato administrativo, invocando (i) a incompetência do agente lançador, (ii) erros formais do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), (iii) ilegalidade das multas aplicadas e (iv) violação de princípios constitucionais. Por fim, rechaça a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros moratórios. A seguir, detalham-se os arrazoados da impugnante.

Mandado de Procedimento Fiscal Lavrado por Pessoa Incompetente

O procedimento fiscal foi amparado por dois Mandados de Procedimento Fiscal. O primeiro (MPF nº 09.2.02.002007006663) foi emitido em 10/09/2007, com data de vencimento original em 08/01/2008, e prorrogado até 08/03/2008. Desse mandado a impugnante teve ciência em 12/09/2007 (início da fiscalização). O segundo mandado (MPF nº 09.2.02.002008001924) foi emitido em 19/02/2008, com data de vencimento original em 18/06/2008 e sucessivamente

Documento assinado digitalmente conforme MP-02-2000-2 de 24/08/2000  
Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERREIRA CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

prorrogado até 13/02/2009. Não há no processo indicação da data de ciência deste mandado à contribuinte.

A impugnante assim descreveu a situação (fl. 371):

3. Inicialmente, cumpre destacar que a fiscalização que gerou o combatido lançamento iniciou-se com a emissão do MPFF nº 0920200/00666/2007, sendo o AFRFB responsável pela sua execução o Sr. José Ricardo Zeitoune.

4. Ocorre que, diante da expiração do prazo do referido MPF, no dia 17/06/2008, foi expedido um novo MPF, o qual recebeu o nº 0920200/00192/2008, com a finalidade de dar continuidade à fiscalização anteriormente iniciada.

5. Todavia, novamente, foi indicado como responsável pela execução do MPF o AFRFB José Ricardo Zeitoune, em total afronta ao disposto no parágrafo único, do art. 16, da Portaria SRF nº 4.066/2007, verbis:

"Art. 16 A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

**Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto.**"

(Grifado agora)

6. Diante disso, verifica-se clara hipótese de nulidade, na medida em que, de acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, abaixo transscrito, é nulo o Auto de Infração lavrado por pessoa incompetente:

...

#### *Ilegitimidade das Multas Aplicadas*

Ainda com respeito à multa regulamentar por falta de apresentação dos arquivos eletrônicos na forma legal, a impugnante entende que não seria cabível sua aplicação uma vez que apresentou integralmente os arquivos contábeis solicitados, ainda que, em alguns casos, não tenha obedecido a forma prescrita na legislação. Considera, ainda, que, pelo menos, deveria ser deduzida da base de cálculo da multa a receita bruta da filial para a qual foi atendida integralmente, tanto na forma quanto no conteúdo, a demanda da autoridade fiscal.

Assim se expressou a impugnante: (fl. 382/83)

42. Ocorre que, consoante se pode observar do presente PAF, a Impugnante não deixou de obrar esforços no sentido de atender As intimações, tendo apresentado e reapresentado diversos dos arquivos solicitados pelo AFRFB.

43. Tal fato, aliás, é reconhecido no próprio "Termo de Verificação Fiscal", onde se pode verificar que a Impugnante

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*entregou todos os arquivos magnéticos relativos aos registros contábeis do estabelecimento matriz e das filiais.*

44. Ademais, segundo o AFRFB responsável pelo lançamento fiscal, também, foram entregues corretamente os demais arquivos digitais solicitados da filial de São Bento Sul.

45. Quanto aos demais arquivos magnéticos, especialmente em relação ao estabelecimento matriz, verifica-se que a Impugnante apresentou CD com os mesmos, os quais, consoante se pode verificar do "Termo de Verificação Fiscal", realmente, continham as informações necessárias à verificação da conta estoque, sendo que apenas não foi possível atender ao leiaute e as regras de formatação previstos no ADE COFIS 15/2001.

46. A Impugnante, como é possível se inferir do presente PAF, apenas não conseguiu atender A solicitação relativa A apresentação dos arquivos magnéticos da filial de Jaraguá do Sul, e, mesmo em relação a este estabelecimento, os arquivos magnéticos relativos aos registros contábeis e fiscais foram integralmente entregues.

47. Diante desses fatos, é evidente a irregularidade das multas aplicadas à Impugnante, na medida em que não foram considerados os arquivos apresentados, incidindo a penalidade como se nada houvesse sido entregue à Fiscalização, em nítida desproporcionalidade do ato administrativo.

...

50. Sendo assim, considerando que o objetivo da norma em questão é, sem dúvida alguma, possibilitar a averiguação das operações praticadas pelo contribuinte, não se pode admitir que a Impugnante, que apresentou diversos dos arquivos magnéticos exigidos, seja punida como se nada houvesse entregado.

...

52. Dessa forma, em relação à filial de São Bento do Sul, não há dúvidas de que sua receita deveria ter sido excluída da base de cálculo da multa aplicada, já que o próprio AFRFB reconhece o integral e correto atendimento das intimações relativas à apresentação de arquivos magnéticos.

53. De outro lado, quanto ao estabelecimento matriz, não poderiam ter sido desconsiderados os arquivos apresentados pela Impugnante, ainda que não estivessem perfeitamente de acordo com o leiaute determinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

54. Por fim, na aplicação das multas, deveria ter sido observado o fato de que a Impugnante apresentou integralmente os arquivos magnéticos relativos aos registros contábeis e fiscais, e, ainda, disponibilizou à Fiscalização todos os livros e documentos físicos relativos ao período fiscalizado

55. Enfim, todos os fatos acima relatados evidenciam a impropriedade das multas isoladas aplicadas, que chegam ao absurdo montante de R\$ 196.098,30 (cento e noventa e seis mil, noventa e oito reais e trinta centavos), ainda mais se considerada a diferença de tributos apurada no período, no valor aproximado de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

*Violação ao Princípio do NãoConfisco e do Direito à Propriedade*

Aqui, protesta a contribuinte contra, no seu sentir, o caráter *inconstitucional* da norma que estabeleceu a multa regulamentar (citar artigo). Entende ter o legislador ofendido princípios constitucionais (*princípio do nãoconfisco e do direito à propriedade*) ao estabelecê-la. In verbis (fl. 387):

63. Assim, todas as multas aplicadas no Auto de Infração impugnado são *inconstitucionais*, visto que excessivas se se considerar a suposta infração, gerando, portanto, o proibido efeito confiscatório, o qual tem como conseqüência a destruição da propriedade, dos meios econômicos indispensáveis a manutenção da atividade produtiva.

...

A 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Florianópolis/SC) julgou procedente em parte a impugnação, conforme decisão proferida no Acórdão nº 07-31.996, de 19 de julho de 2013, que reconheceu ser indevida a aplicação de multa regulamentar em relação ao período de 2002, por este não estar incluso no MPF que originou o presente Processo Administrativo.

O mencionado Acórdão está assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário: 2003*

*ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Argüições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.*

*TAXA SELIC. JUROS DE MORA. ILEGALIDADES.  
INCONSTITUCIONALIDADES.*

*Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.*

*Os juros de mora, com base na taxa SELIC, encontram previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar argüições de sua*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculado à lei.*

**MANDADOS DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS E NULIDADE.**

*A emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é ato necessário para instauração e realização de procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB. Os eventuais vícios nele contidos e não sanados podem, a depender de sua natureza, culminar na anulação do lançamento.*

*Uma vez indicado no MPF o período de apuração a que se refere o procedimento fiscal, delimita-se temporalmente o exercício regular do lançamento. A possibilidade de constituição de crédito que abarque outro período de apuração fica condicionada à regular alteração do MPF.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.**

*Incabível cogitar cerceamento de defesa durante o procedimento verificação da regularidade fiscal do sujeito passivo, pois ali ainda inexiste o litígio - o qual se inaugura somente com a impugnação tempestiva da contribuinte.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Ano calendário: 2002, 2003*

**PRAZO PARA GUARDA DE DOCUMENTOS. APLICAÇÃO DO ART. 195 DO CTN.**

*Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano calendário: 2002, 2003*

**ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTA REGULAMENTAR. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA GRADAÇÃO.**

*A multa prevista no inciso I, art. 980 do RIR refere-se à não apresentação de arquivos magnéticos na forma prevista em lei. A multa a ser aplicada é de 0,5% sobre a receita bruta total da pessoa jurídica, inexistindo expressa autorização para sua gradação.*

*A entrega parcial, por não possibilitar a verificação satisfatória da regularidade fiscal, também se subsume ao citado dispositivo, cabendo a aplicação da multa em sua integralidade.*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

O Acórdão acima, não reconheceu a nulidade do MPF em razão da incompetência do agente responsável para a lavratura do auto infração, assim como entendeu não haver o caráter confiscatório, e nem ilegalidades nas multas aplicadas e da incidência da SELIC.

No entanto, reconheceu ser indevida a aplicação de multa regulamentar em relação ao período de 2002, por este não estar incluso no MPF que originou o presente Processo Administrativo.

Cientificada da mencionada decisão em 03/09/2013, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 03/10/2013, o qual insiste na argumentação do ***Mandado de Procedimento Fiscal Lavrado por Agente Incompetente e Ilegitimidade do Valor da Multa Regulamentar***.

Finalmente requer:

- a) seja reconhecida a nulidade do MPF nº 0920200.2008-00192-4, visto que sua emissão se deu por Auditor Fiscal incompetente;
- b) seja afastada a multa regulamentar de 0,5%, aplicada sobre a receita bruta da Recorrente, diante de sua impropriedade, bem como em atendimento aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade;
- c) sucessivamente, seja excluída a receita bruta da filial de São Bento do Sul da base de cálculo da multa complementar, haja vista a comprovada regularidade dos arquivos apresentados.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

De início, observa-se que, na peça recursal, a empresa não mais repisa sobre a tese da decadência argüida na impugnação e afastada pela decisão recorrida. Também, em nada se manifesta, especificamente, quantos aos juros selic, quanto às infrações para apuração do IRPJ, CSLL e multas isoladas do IRPJ e da CSLL. Portanto, matérias consideradas não contestadas das quais não conheço.

Assim, a lide resume-se a dois aspectos: “***Mandado de Procedimento Fiscal Lavrado por Agente Incompetente***” e ***Ilegitimidade da Multa Regulamentar*** relativa ao ano calendário de 2003 no ***Valor de R\$ 91.501,10***.

Quanto ao MPF a Recorrente argui que o mesmo já nasceu eivado de nulidade insanável, ensejando sua necessária extinção, qual seja a “*lavratura ter sido realizada por agente incompetente*”, nos termos das portarias SRF nº 4.066 de 02/05/2007 e nº 11.371/2008.

Registre-se que, não se confunde a autoridade administrativa que lavra o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) com a autoridade fiscal responsável para o cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). A autoridade que procedeu a lavratura do MPF é o Delegado da Receita Federal do Brasil – DRF Joinville, portanto, competente para a elaboração/lavratura do ato administrativo (MPF).

A Recorrente argui incompetência do Agente Fiscal, pelo fato de o MPF nº 0920200/00666/2007 – que amparou o início da ação fiscalizatória – “ter se expirado” e na emissão do novo MPF nº 0920200/00192/2008, ter sido indicado o mesmo AFRFB para dar continuidade aos trabalhos.

A Recorrente alega que o presente Processo Administrativo está fundamentado nos MPF's nº 09.2.02.00-2007-00666-3 (primeiro MPF), e nº 0920200.2008-00192-4 (segundo MPF), que foi emitido, segundo consta no v. Acórdão, no dia 19/02/2008, sob a égide da nova portaria (11.371/2008).

Diz que a afirmação da DRJ carece de veracidade, “pois, o documento juntado as fls. 427 do referido processo (segundo MPF) datado de 19/02/2008 não se encontra no processo administrativo original, sendo esse documento novo e estranho à lide”.

A argumentação de que o MPF nº 0920200.2008-00192-4 é novo e estranho aos autos não tem sustentação, conforme o TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (fl.54), de 18/06/2008, em que consta o seguinte:

...

*O contribuinte acima fica ainda cientificado do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0920200-2008-00192-4, emitido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Joinville, no sentido de validar a presente fiscalização.*

*O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do citado MPF utilizando o acesso "Consulta Mandado de Procedimento Fiscal", disponível no sitio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), onde deverão ser informados o nº do CNPJ e o código de acesso 96448031. No caso de não possuir acesso a Internet, o sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado comparecendo a uma unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

A consulta à Internet compete ao contribuinte. A DRJ apenas fez juntada da consulta que comprova a antiguidade e existência do MPF nº 0920200-2008-00192-4, às fls.427, datado de 19/02/2008 com a assinatura digital do Delegado da DRF. No MPF consta o

Demonstrativo de Prorrogações: a primeira prorrogação até 17/08/2008 e a última prorrogação até 13/02/2009.

Também não prospera o argumento de que o Termo de Ciência do primeiro MPF se deu em data posterior à data na qual supostamente teria sido lavrado o segundo MPF.

Como se vê, o primeiro MPF nº 09.2.02.00-2007-00666-3 (fl.01) bem como o Termo de Início da Fiscalização foram cientificados ao contribuinte em 12/09/2007. E a última prorrogação do MPF se deu até 08/03/2008 (fl.426).

O TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL, datado de **03/04/2008**, em que feita indevidamente menção ao antigo MPF nº 09.2.02.00-2007-00666-3, ao qual a Recorrente se apega, de fato não produziu qualquer efeito, pois, de acordo com o **Aviso de Recebimento, AR**, fls.52/53, somente fora entregue ao contribuinte em 08/04/2009, após sua extinção e após o encerramento da ação fiscal que se deu com a lavratura dos autos de infração científicos ao contribuinte em 19/12/2008.

Compulsando-se os autos constata-se que após o TERMO DE CIÊNCIA E DE CONTINUAÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL (fl.54), de **18/06/2008**, todos os Termos de Intimação e Reintimação, inclusive os autos de infração, referem-se ao segundo MPF nº 0920200-2008-00192-4.

A Recorrente alega que, mesmo que a emissão de novo MPF tenha fundamentado-se na Portaria nº 11.371/2007, **o AFRFB está adstrito as regras previstas no seu art. 15, parágrafo único, que veda a indicação do mesmo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil do MPF extinto, como responsável pela emissão do novo MPF.**

Depreende-se dessa alegação que o MPF nº 0920200/00666/2007 – que amparou o início da ação fiscalizatória – teria se expirado. E, na emissão do novo MPF nº 0920200/00192/2008, ao ter sido indicado o mesmo AFRFB para dar continuidade aos trabalhos, essa indicação, – no entender da contribuinte – afrontaria os dispositivos normativos que regulam a matéria. Assim, haveria se caracterizado a hipótese de nulidade de **lançamento** pois que **realizado por pessoa incompetente**.

Sobre tal alegação não merece reparo a observação consignada no voto condutor da decisão recorrida (fl.417) que no presente voto também adoto como razão de decidir, *verbis*:

*Também deve-se observar que a diferença essencial entre os dois MPF é o dispositivo legal que os sustentam. No caso do primeiro MPF, sua base legal é a Portaria SRF nº 4.066, de 02/05/2007, no caso do segundo, a Portaria SRF 11.371, de 12/12/2007.*

*Da análise cronológica dos documentos e da leitura da Portaria SRF 11.371/2007, é possível inferir que a emissão do novo MPF não decorreu da hipótese de extinção prevista no art. 16 retro citado, e sim de substituição do MPF anterior em razão da superveniência de legislação, que regulou, de forma diversa a mesma matéria. A emissão de novo Mandado, em substituição àquele cuja base legal foi revogada, é prerrogativa da autoridade fiscal, conforme consta do art. 20, da Portaria SRF nº 11.371/2007, *verbis* (destacou-se):*

...

*Art. 20. Os procedimentos fiscais iniciados antes da vigência desta Portaria que não forem concluídos até 31 de dezembro de 2007, com ciência do sujeito passivo, terão o seguinte tratamento:*

*I – em relação à matéria fazendária, poderão ter continuidade com base no MPF em vigor, desde que não seja necessário proceder a alteração diversa da prorrogação de prazo;*

*II – em relação à matéria previdenciária, deverão ser encerrados, e os procedimentos fiscais correspondentes terão continuidade com a emissão de novos MPF, nos termos desta Portaria.*

*§ 1º A emissão de novo MPF nos termos dos incisos I e II do caput, para a continuidade dos procedimentos fiscais iniciados anteriormente à vigência desta Portaria, convalida os atos já praticados.*

*§ 2º Na hipótese do § 1º, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo da sua continuidade quando do primeiro ato de ofício praticado após a emissão do novo MPF.*

*§ 3º Os MPF emitidos antes de 1º de janeiro de 2008, cujos procedimentos fiscais não tenham sido iniciados mediante ciência ao sujeito passivo, deverão ser encerrados e, se for o caso, poderão ser emitidos novos MPF nos termos desta Portaria.*

...

Com efeito, resta claro que no presente caso não se trata de MPF extinto por decurso de prazo e sim, de emissão de novo MPF nos termos da Portaria nº 11.371/2007.

Ainda que não fossem esclarecidos os fatos acima, no que tange à nulidade argüida pela Recorrente em face da alegada deficiência do MPF e complementos, a matéria já está bastante repisada e pacificada no âmbito desse Conselho Administrativo no sentido de que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento, sendo o MPF-Mandado de Procedimento Fiscal apenas um instrumento de controle administrativo interno e de informação ao contribuinte, da realização de procedimento fiscal contra si intentado, conforme entendimento proferido nos Acórdãos nº. 105-16.209 e 105-15.854, que também adoto como razão de decidir, independentemente de verificar a existência ou não das deficiências alegadas, em relação ao MPF, por também entender que eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, *verbis*:

*ACÓRDÃO nº. 105-16.209, julgado em 07/12/2006*

*IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - AUSÊNCIA DE NULIDADE - O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Seu vencimento não constitui, por si só, causa de nulidade do lançamento e nem provoca a*

Documento assinado digitalmente conforme MP-2.200-2 de 24/08/2000  
Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FE RRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*reaquisição de espontaneidade por parte do sujeito passivo. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.*

**ACÓRDÃO nº 105-15.854 julgado em 26/07/2006**

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, tendo em vista que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.*

Não vislumbro como qualquer irregularidade, porventura existente no MPF, possa ensejar nulidade dos autos de infração.

Nessa senda, cabe mencionar os artigos 10 e 59 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que a seguir são transcritos:

*Art. 10º auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I a qualificação do autuado;*

*II o local, a data e a hora da lavratura;*

*III a descrição do fato;*

*IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número da matrícula.*

*Art. 59 São nulos:*

*I Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição ao direito de defesa.*

Verifica-se que o primeiro dispositivo legal transcrito enumera os requisitos a serem observados pelo servidor quando da lavratura do Auto de Infração. A ausência de um ou alguns desses requisitos, se presente qualquer das situações enunciadas no artigo 59 do mesmo Decreto, pode implicar na nulidade do lançamento. No segundo dispositivo, são enumeradas as hipóteses de nulidade de atos administrativos.

No caso, não se vislumbra a ocorrência de nenhuma dessas hipóteses de nulidade. Os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente e não ocorreu a hipótese de cerceamento do direito de defesa. Foram cumpridos todos os preceitos da legislação em vigor, constando a perfeita descrição dos fatos e os dispositivos legais infringidos, obedecendo o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, como se verifica nos autos.

O crédito tributário se exterioriza no lançamento (art. 142 do Código Tributário Nacional), assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

As alegações trazidas pelo Contribuinte em torno do Mandado de Procedimento Fiscal não invalidam os Autos de Infração, nem o próprio MPF.

No presente caso, o MPF inicial foi emitido em 10/09/2007, com validade até 08/01/2008 e prorrogado até 08/03/2008. Por força da Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007 foi emitido novo MPF em 19/02/2008 com registro eletrônico, prorrogado até 17 de agosto de 2008, 16 de outubro de 2008, 15 de dezembro de 2008 e 13 de fevereiro de 2009 (fl.427).

O Contribuinte tomou ciência dos Autos de Infração em 19/12/2008.

Analizando-se esses procedimentos com a legislação transcrita, conclui-se que os atos praticados pela Fiscalização são válidos e foram efetuados por autoridade competente. Constatada-se que as prorrogações dos prazos de validade do MPF foram feitas no prazo de 60 dias, conforme estipulado pela Portaria, não ocorrendo a extinção do MPF.

Portanto, não ocorreu nenhuma irregularidade que pudesse extinguir o MPF, tendo a Fiscalização seguido estritamente os procedimentos determinados pela Portaria RFB nº 11.371, de 2007.

Destarte, resta afastada a hipótese de nulidade quando os Autos de Infração são lavrados por autoridade competente e atende a todos requisitos formais, possibilitando ao sujeito passivo, a partir de então, o pleno exercício do direito de defesa no curso do processo.

Quanto à Multa regulamentar, equivalente a meio por cento da receita bruta, pelo não atendimento, quanto à forma de apresentação, dos registros e respectivos arquivos em meio magnético. (Art. 265, 266, § 1º, e 980, inciso I, do RIR/99), relativa ao ano calendário de 2003, remanescente após a decisão da DRJ, a Recorrente alega ***Ilegitimidade do Valor***.

Para melhor entender o assunto transcrevo a seguir os dispositivos da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo artigo 72 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, consolidados nos Artigos 265, 266, § 1º, e 980, inciso I, do RIR/99, que dispõem sobre a manutenção, guarda e apresentação ao fisco, pelas pessoas jurídicas que utilizem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, dos respectivos arquivos magnéticos, *verbis*.

Lei nº 8.218, de 1991:

*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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

§1ºA 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)

§2ºFicam 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 nº9.317, de 5 de dezembro de 1996..(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§3ºA 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)

§4ºOs atos a que se refere o § 3ºpoderão 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;III - multa equivalente a Cr\$ 30.000,00, por dia de atraso, até o máximo de trinta dias, aos que não cumprirem o prazo estabelecido pelo Departamento da Receita Federal ou diretamente pelo Auditor Fiscal, para apresentação dos arquivos e sistemas. Parágrafo único. O prazo de apresentação de que trata o inciso III deste artigo será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica.~~

~~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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*operações foram realizadas.(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

*Art. 13 - A não-apresentação dos arquivos ou sistemas até o trigésimo dia após o vencimento do prazo estabelecido implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, sem prejuízo da aplicação das penalidades previstas no artigo anterior.(Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991)(Revogado pela Lei nº 9.779, de 19/01/1999)*

...

Depreende-se da legislação acima que as infrações podem ocorrer nas seguintes situações:

- 1) Quanto à **forma** de apresentação das informações – Não atendimento à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos - (inciso I, artigo 12, Lei nº 8218/91);
- 2) Quanto ao **conteúdo** das informações apresentadas - Omissão de informações solicitadas ou prestação de informações incorretas - (inciso II, artigo 12); e,
- 3) Quanto ao **prazo** para apresentação das informações (inciso III, art.12) - Não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistema.

A questão dos autos diz respeito ao item “1”. E, como visto, a Lei nº 8.218/91, art.11, §§ 3º e 4º), atribuiu à Receita Federal a responsabilidade pela expedição dos atos necessários para estabelecer a **forma e o prazo** em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados.

De sorte que, a partir de 28.07.2001, o assunto - que agora (com a edição da Lei nº 12.766, de 2012) é de interesse de todas as pessoas jurídicas que utilizem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, exceto as optantes pelo SIMPLES, está disciplinado na Instrução Normativa SRF nº 86/2001 e no ADE COFIS nº 15/01, de 23/11/2001, publicado no D.O.U. de 26.10.2001, que estabelece a **forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas, verbis.**

Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15, de 23/11/2001  
DOU de 26.10.2001

*Estabelece a forma de apresentação, a documentação de acompanhamento e as especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001.Alterado pelo Ato Declaratório Cofis nº 55, de 11 de dezembro de 2009.Alterado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25, de 7 de junho de 2010.*

*O COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso IV do art. 213 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. 3º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, declara:*

*Art. 1º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), deverão apresentar, a partir de 1º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.*

*§ 1º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:*

*I – registros contábeis;*

*II – fornecedores e clientes;*

*III - documentos fiscais;*

*IV - comércio exterior;*

*V - controle de estoque e registro de inventário;*

*VI - relação insumo/produto;*

*VII - controle patrimonial;*

*VIII - folha de pagamento.*

*§ 2º As informações que não se enquadram no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.*

*Art. 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.*

*PAULO RICARDO DE SOUZA CARDOSO*

*-Anexo Único - Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos(Aalterado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 55, de 11 de dezembro de 2009)(Alterado pelo Ato Declaratório Executivo Cofis nº 25, de 7 de junho de 2010)*

*-Anexo Único - redação original*

*Receita Federal do Brasil*

Com a edição da Lei nº 12.766, de 2012, dúvidas surgiram acerca da vigência e aplicação dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, alterada pelo artigo 72 da MP nº 2.158-35, de 2001, em comento.

A mencionada Lei nº 12.766, de 2012 não se refere expressamente ao artigo 72 MP nº 2.158-35, de 2001, todavia, o artigo 57 da referida Medida Provisória passou a ter a seguinte redação:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*I - por apresentação extemporânea:(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento; (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.(Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput.(Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

Nesse cenário, importante transcrever o Parecer Normativo nº 3, de 10 de junho de 2013 da Secretaria da Receita Federal do Brasil, publicado no DOU de 12 de julho de 2013, na parte que diz respeito aos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Vejamos:

*OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE DECLARAÇÃO, DEMONSTRAÇÃO OU ESCRITURAÇÃO DIGITAL. NOVA REDAÇÃO DO ART. 57 DA MP Nº 2.158-35, DE 2001, PELA LEI Nº 12.766, DE 2012. REVOGAÇÃO DA MULTA GERAL POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONSEQUÊNCIAS.*

**Dispositivos Normativos:** MP nº 2.158-35, de 2001, art. 57; Lei nº 12.766, de 2012, art. 8º; Lei nº 8.218, de 1991, arts. 11 e 12; Lei nº 10.426, de 2002, arts. 7º e 8º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 30; Lei nº 8.212, de 1991, art. 32-A; Lei nº 9.393, de 1996, art. 7º; Lei nº 9.779, de 1991, art. 16; Lei nº 11.374, de 2006, art. 9º; Lei nº 3.470, de 1958, art. 19; LC nº 123, de 2006, arts. 38 e 38-A; Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I; CTN, arts. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, 112, inciso II, 113, § 2º; Decreto nº 7.574, de 2011, art. 34.

*O presente Parecer Normativo cuida em analisar as consequências da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, em relação a atos inerentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), principalmente concernentes à fiscalização e ao controle do crédito tributário.*

2. Antes da publicação da Lei nº 12.766, de 2012, assim dispunha o art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001:

*Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:*

*I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;*

*II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.*

*Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.*

2.1. A multa tinha um escopo genérico: quando não houvesse nenhuma específica, ela seria aplicada a quaisquer situações que decorressem do descumprimento de uma obrigação acessória. Várias situações contidas em atos normativos infralegais da RFB são sancionadas com essa multa.

2.2. A Lei nº 12.766, de 2012, alterou a redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, que passou a ser:

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I - por apresentação extemporânea:*

*a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;*

*b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento;*

*II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;*

*III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.*

*§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento).*

*§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea "b" do inciso I do caput.*

*§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício." (NR)*

*2.3. A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no*

*caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação.*

3. Com esse quadro, sete questionamentos são feitos: (i) ocorreu revogação tácita dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, tendo em vista a falta de disposição específica; (ii) como interpretar o prazo de quarenta e cinco dias a que se refere o inciso II da atual redação do art. 57; (iii) como ficam as multas cuja base legal é a antiga redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001; (iv) continuam vigentes as multas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, e do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004; (v) como ficam as multas envolvendo o Simples Nacional (vi) como interpretar o aspecto quantitativo da nova multa; e (vii) há consequência no trabalho de compensação, restituição e resarcimento?

4. Para responder o primeiro questionamento, utilizar-se-ão os elementos da regra-matriz de incidência para verificar se as multas tratam do mesmo objeto. A regra-matriz possui no antecedente da norma os elementos material, espacial e territorial, enquanto o consequente possui o quantitativo (base de cálculo e alíquota) e o pessoal. Vide o quadro abaixo:

Elementos	Art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012	Arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991:
Material:	(i) deixar de apresentar nos prazos fixados <b>declaração, demonstrativo ou escrituração digital</b> exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999; (ii) os apresentar com incorreções ou omissões.	Inobservância de <b>manter</b> , à disposição da Secretaria da Receita Federal, os <b>respectivos arquivos digitais e sistemas</b> , pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.
Espacial	Geral	Geral
Temporal	será <b>intimado para</b> : (i) apresentá-los; <b>ou</b> (ii) para prestar esclarecimentos que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias.	manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, <b>pelo prazo decadencial</b> previsto na legislação + expedirá os atos necessários para <b>estabelecer a forma e o prazo</b> em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.
Pessoal	O sujeito passivo	As <b>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</b> .
Quantitativo	(i) por <b>apresentação extemporânea</b> : a) R\$ 500,00 ( <b>quinhentos reais</b> ) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; b) R\$ 1.500,00 ( <b>mil e quinhentos reais</b> ) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo	(i) <b>meio por cento do valor da receita bruta</b> da pessoa jurídica no período, aos que <b>não atenderem à forma</b> em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos; (ii) multa de <b>cinco por cento</b> sobre o valor da operação correspondente, <b>aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações</b> solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta; (iii) multa equivalente a <b>dois centésimos por cento</b> por

Documento assinado digitalmente em 06/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FERREIRA, Autenticado digitalmente em 06/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FE

RRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

<p>autoarbitramento;</p> <p>(ii) por <b>não atendimento à intimação</b> da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: <b>R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;</b></p> <p>(iii) por <b>apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas:</b> 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.</p>	<p><b>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.</b></p>
---	---

*4.1. O legislador poderia ter dado nova redação ao art. 72 da MP nº 2158-35, de 2001, o qual deu a atual redação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, em vez de ter alterado o art. 57 da MP. Se não o fez, chega-se à conclusão que tais dispositivos continuam vigentes, com exceção das situações de incompatibilidade com o novo art. 57. Isso tendo em vista o critério cronológico, já que eles têm o mesmo grau hierárquico e são normas específicas. Analisam-se de forma comparada, portanto, os elementos do atual art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001, com os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991;*

**4.2. No elemento pessoal**, o sujeito passivo da Lei nº 8.218, de 1991, é a pessoa jurídica que utiliza sistema eletrônico de processamento de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal. Já a multa da Lei nº 12.766, de 2012, não possui delimitação. É apenas o sujeito passivo, ou seja, qualquer um cuja conduta contrária ao direito enseje a sanção.

4.3. **O elemento material** possui verbos distintos. Enquanto a nova lei fala em “**deixar de apresentar**” declaração demonstrativo ou escrituração digital, ou os “**apresentar com incorreções ou omissões**”, a Lei nº 8.218, de 1991, traz, no art. 11, a conduta esperada, que é “**manter à disposição**” os respectivos arquivos digitais e sistemas das pessoas jurídicas destinatárias da conduta: os “**sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal**”. A multa é pela sua inobservância.

*4.4. Na literalidade do disposto na Lei nº 12.766, de 2012, a multa é para aqueles sujeitos, quaisquer que sejam, que não apresentem ou o façam incorreta ou intempestivamente*

8.218, de 1991, é para aquelas pessoas jurídicas que nem mantêm os arquivos digitais e sistemas à disposição da fiscalização de maneira contínua. Objetivamente a infração ocorre (seu “fato gerador”) com a não apresentação, apresentação incorreta ou intempestiva, mas os elementos materiais são distintos.

4.5. Caso a Fiscalização comprove que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não ter escrito e, concomitantemente, não mantém os arquivos à disposição de maneira contínua à RFB, tal conduta se amolda no aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Ressalte-se que a falta de existência de comprovação da falta de escrituração digital de maneira contínua quando seja obrigatória (caso da Escrituração Contábil Digital (ECD), por exemplo) deve ser demonstrada e comprovada.

4.6. Na situação do item 4.5, é importante que a aplicação da multa prevista nos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, se coadune com a distinção dos aspectos materiais dela em relação ao novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. A simples não apresentação de documentos sem a comprovação de que faltou a escrituração não pode gerar a multa mais gravosa, mas sim a geral de que trata o novo art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001. Havendo dúvidas quanto a esse fato ou não se conseguindo comprová-lo, aplica-se a multa mais benéfica da Lei nº 12.766, de 2012, em decorrência do que determina o art. 112, inciso II, da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

4.7. Caso tais arquivos não sejam apresentados pela pessoa jurídica **na forma** que deveriam ser feitos, em decorrência da inexistência de dispositivo específico na Lei nº 12.766, de 2012, **aplica-se o disposto no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991**. Isso porque é uma conduta cuja sanção não se encontra na multa da Lei nº 12.766, de 2012, mas na do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Esse último dispositivo continua em vigência e deve ser aplicado quando não haja divergência com a nova lei.

4.8. Desse modo, não houve revogação dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991. Eles continuam em vigência juntamente com o novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

(ii) **Como interpretar o prazo de quarenta e cinco dias a que se refere o inciso II da atual redação do art. 57?**

...

GRIFEI

Depreende-se do exercício de interpretação do item 4.7 do referido Parecer Normativo, que houve revogação parcial (derrogação) dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Conclui-se que, no caso dos arquivos magnéticos não serem apresentados **na forma** que deveriam ser feitos (ADE COFIS nº 15/2001), como no caso dos presentes autos, aplica-se o disposto no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, ainda vigente.

A Recorrente argüiu que o v. Acórdão ora objurgado afastou as alegações da Recorrente, acerca da ilegitimidade e impropriedade da multa regulamentar aplicada, sem levar Autenticado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 03/10/2014 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Assinado digitalmente em 06/10/2014 por JOSE DE OLIVEIRA FE

RRAZ CORREA

Impresso em 08/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

em consideração, **o fato de que os arquivos digitais da filial de São Bento do Sul foram entregues em total conformidade com as normas aplicáveis, bem como não se excluiu da base de cálculo da multa regulamentar a receita bruta dessa filial, conforme consignado e requerido na Impugnação.**

E que, em relação aos demais arquivos magnéticos, salienta que mesmo não tendo sido entregues na forma prescrita no ADE COFIS nº 15/2001, seu conteúdo permitia a realização de auditoria por parte dos fiscais da RFB, sendo que a referida omissão, inviabilizou somente a fiscalização dos estoques da Recorrente.

De modo que, baseado nas informações prestadas pelo contribuinte, a autoridade fiscal conseguiu constatar irregularidades, tais como: omissão de receitas, não comprovação de custos ou despesas, falta de recolhimento do IRPJ sobre base estimada, entre outras.

A argumentação da Recorrente para reduzir a multa e ou sua “ilegitimidade”, não tem sustentação, pois, conforme relatado e de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (parte integrante dos autos de infração), fls.348/354, as irregularidades acima mencionadas pela Recorrente foram apuradas tendo vista que, concomitantemente às intimações relativas aos registros digitais, a contribuinte também foi intimada a apresentar os livros contábeis/fiscais (papel) também necessários à verificação fiscal, a saber (fl.348):

*1 - Livros Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR)que registrem a origem dos prejuízos fiscais compensados no exercício 2003;*

*2 - Demonstrativo das compensações de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetuadas no exercício 2003;*

*3 - Demonstrativo que registre a origem das bases de cálculo negativas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido utilizadas nas compensações efetuadas no exercício 2003.*

*Em 28 de novembro de 2008, a contribuinte apresentou resposta à intimação (fls.267 a 269), tendo anexado o Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR) nº 18.*

*Da análise das informações e documentos apresentados pela contribuinte foram apuradas as infrações fiscais a seguir descritas.*

...

Consta à fl.354, do Termo de Verificação Fiscal que, para o cálculo do valor da multa regulamentar (0,5% da Receita Bruta = R\$ 91.501,10 - receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços ), levou-se em consideração os valores do Livro Razão nº 20 (fls.310 a 314).

O Termo de Intimação Fiscal datado em 07/12/2007, às fls.31/32, e o Termo de Reintimação Fiscal de 15/08/2008 (fls.55/57) contém as especificações quanto ao objeto da fiscalização e os documentos que o contribuinte deveria apresentar à autoridade fiscal na forma do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/2001 que especifica, em seu anexo único, a codificação e organização que os dados deverão conter, conforme a IN RFB nº 86/2001 respaldada nos §§ 3º e 4º do artigo 11 da *Lei nº 8.218, de 1991*:

Sobre a apresentação de Arquivos Magnéticos, constato que a Recorrente foi intimada por diversas vezes a apresentar os documentos necessários ao procedimento de fiscalização e, contudo, não atendeu ao que lhe foi solicitado. Consta do Termo de Verificação Fiscal (fl.353) o seguinte:

*Conforme relato efetuado no item 2, a fiscalizada foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos relativos aos anos de 2002 e 2003, (fls.31 e 32), tendo entregue integralmente apenas aqueles referentes aos arquivos contábeis (Tabela de Plano de Contas, Arquivo de Lançamento Contábeis e Arquivo de Saldo de Contas), mesmo após ter sido reintimada (fls.55 e 57). Foram ainda entregues corretamente os Arquivos Mestre e de Itens de Mercadorias e Serviços (entradas) - emitidas por terceiros, Arquivo de Cadastro de Pessoas Jurídicas e Físicas (Clientes e Fornecedores), Tabelas de Mercadorias/Serviços, Arquivo de Controle de Estoque e Arquivo de Registro de Inventário, mas apenas em relação à filial de São Bento do Sul.*

*Como a contribuinte deixou de apresentar parte dos arquivos digitais solicitados, não permitindo, assim, a fiscalização do estoque em meio magnético, entendemos ser aplicável a multa regulamentar prevista no artigo 980, inciso 1, do RI R/99, combinado aos artigos 265 e 266 do mesmo regulamento:*

*Art. 980. A inobservância do disposto nos arts. 265 e 266, § 1º, acarretará a imposição das seguintes penalidades (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):*

*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;*

...

Dessa forma, a Recorrente deixou de cumprir a obrigação acessória definida no artigo 11 da Lei nº 8.218/91, sendo possível de penalidade de multa com efeito punitivo de 0,5% do valor da receita bruta do período, na forma do artigo 12, inciso I, do mesmo diploma legal.

Mesmo que os arquivos digitais da filial de São Bento tenham sido entregues em total conformidade com as normas aplicáveis, o fato é que, em relação aos demais arquivos magnéticos, conforme salientado pela própria Recorrente, não foram entregues na forma prescrita no ADE COFIS nº 15/2001, estando caracterizada a infração de que trata o dispositivo legal mencionado.

A base de cálculo para aplicação da multa em comento é o valor da receita bruta da pessoa jurídica no período independente da quantidade de arquivos apresentados sem

obediência ao leiaute e regras de formatação previstos no Ato Declaratório Executivo COFIS nº 15/20001.

Desse modo, correto o entendimento da decisão recorrida, cujo fundamento também adoto como razão de decidir, consubstanciado na ementa:

*A multa prevista no inciso I, art. 980 do RIR refere-se à não apresentação de arquivos magnéticos na forma prevista em lei. A multa a ser aplicada é de 0,5% sobre a receita bruta total da pessoa jurídica, inexistindo expressa autorização para sua gradação.*

A Recorrente traz em seu prol como paradigma à sua argumentação o seguinte julgado do CARF:

**"MULTA REGULAMENTAR - REGISTROS ELETRÔNICOS  
- DESCONFORMIDADE**

*A aplicação da multa regulamentar prevista no artigo 980, I do RIR/99, somente tem lugar quando o sujeito passivo deixar cumprir com a sua obrigação de entregar os arquivos em meio magnético, o que não é o caso dos autos. A simples desconformidade dos arquivos magnéticos com os modelos exigidos pela SRF e/ou erros de leitura dos referidos arquivos não constitui motivo justificado para a aplicação da multa regulamentar, salvo se o sujeito passivo, intimado a corrigir defeitos objetivamente apontados, não o faça. Embargo provido". (Grifado agora). (1º CC - Acórdão nº 103-23.335, 3ª Câmara. Publicado no D.O.U em 22.01.2008)*

Pesquisando o “site” do CARF, encontrei o inteiro teor do acórdão mencionado e constatei que, no voto condutor do referido acórdão, o relator concluiu pela inaplicação da multa regulamentar tendo em vista que, embora não havendo o contribuinte atendido à forma como devem ser apresentados os registros respectivos arquivos magnéticos, de outra banda, o exame dos autos denota que o fisco não informou ao fiscalizado, *que defeito ou defeitos estariam a conter os registros magnéticos apresentados, tendo se limitado a anexar aos autos a impressão de uma tela de computador onde se lê que a estrutura do arquivo não está de acordo com o layout da IN SRF nº 68.*

Vejamos os fundamentos do acórdão dito paradigmático:

...

*A multa regulamentar prevista no artigo 980, I, do RIR/99, foi aplicada em virtude da recorrente não haver atendido à forma como devem ser apresentados os registros respectivos arquivos magnéticos.*

*Inicialmente, de se frisar que a recorrente não deixou de apresentar os registros magnéticos, tendo apresentado os mesmos, todavia, com falhas de forma, as quais, segundo, a ora recorrente, não impediriam o seu exame.*

*Por outro lado, o exame dos autos denota que o fisco não informou à, ora recorrente, que defeito ou defeitos estariam a conter os registros magnéticos apresentados, tendo se limitado a anexar aos autos a impressão de uma tela de computador onde se lê que a estrutura do arquivo não está de acordo com o layout da IN SRF nº 68.*

*Além do mais, não intimou a contribuinte para sanar as eventuais falhas encontradas, como é de praxe, quando se encontra alguma falha ou omissão da documentação fiscal e contábil que se está auditando.*

*Assim, dou provimento ao recurso voluntário, para cancelar a multa regulamentar aplicada, no valor de R\$ 167.621,98.*

Confrontando a decisão paradigmática com a conclusão a que se chega nos presentes autos, fica evidenciado que, as diferentes conclusões, decorrem da análise das provas trazidas aos processos.

As situações fáticas **não** são as mesmas, até porque no caso dos presentes autos, o sujeito passivo fora intimado a corrigir os defeitos objetivamente apontados, conforme o Termo de Intimação Fiscal datado em 07/12/2007, às fls.31/32, e o Termo de Reintimação Fiscal de 15/08/2008 (fls.55/57), e, não o fez; o que se coaduna com a ressalva feita no acórdão paradigmático.

Ressalte-se ainda que, as falhas de *forma*, impediram o exame dos arquivos magnéticos em sua totalidade como explicitado acima.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar relacionada ao MPF e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ester Marques Lins de Sousa.