



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.721649/2014-83
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.663 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente MULTIMEX S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 18/06/2014

RECURSO ESPECIAL. PREQUESTIONAMENTO. OBJETO DE IRRESIGNAÇÃO DISTINTA DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

O Recurso Especial apresentado postula pela aplicação do princípio da retroatividade benigna, conforme Parecer Normativo RFB nº 3/2013, ao passo que a discussão trazida nos autos de origem e no acórdão paradigma dizem respeito ao princípio da especialidade e ocorrência ou não revogação tácita em face da materialidade das condutas passíveis de punição.

A postulação sem pertinência com a matéria apreciada nos autos constitui flagrante ausência de presquestionamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Encontra-se para exame **Recurso Especial do Contribuinte** admitido **parcialmente** pela Presidência desta Terceira Seção de Julgamento, conforme Despacho de fls. 935 e seguintes:

Com esses fundamentos, com fulcro no art. 67 do RICARF, opino no sentido de que seja **dado seguimento** ao recurso especial do contribuinte quanto à matéria relativa à **aplicabilidade da penalidade menos severa com base no Parecer Normativo RFB 03/2013 (retroatividade benigna do art. 57, II, da MP nº 2.158-35/2001 com a redação dada pela Lei nº 12.766/2012)**. (Código 55.843.4490)

Na origem, o feito abrangeu 2 (dois) Autos de Infração para a exigência de multas administrativas: (i) multas previstas nos incisos I e III do art. 12 da Lei nº 8.218/1991, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158/2001, por incorreção e falta e atraso na apresentação de arquivos digitais, e (ii) multa regulamentada pelo art. 710 do Decreto nº 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro, por descumprimento do dever de guarda e apresentação de documentos para a Fiscalização.

O Acórdão nº 3301-005.126, de 25 de setembro de 2018, recorrido, manteve o lançamento original, tendo sua ementa retificada pelo Acórdão de Embargos de Declaração nº 3301-009.690, de 23 de fevereiro de 2021, assim redigida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador:
18/06/2014

INFRAÇÃO. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA. PENALIDADE.

A subsunção dos fatos à norma que tipifica a infração determina a aplicação da penalidade prevista.

No que tange especificamente ao item objeto do recurso especial admitido, cabe relatar que o questionamento se refere à aplicação da multa prevista no art. 12, incisos I e III, da Lei nº 8.218/91, com redação dada pelo art. 72 da MP nº 2.158-35/2001, em razão de o contribuinte não ter entregue os arquivos digitais dos anos de 2010 a 2014 na forma exigida pela legislação tributária.

O Recorrente postula pela aplicação do Parecer Normativo Cosit nº 3/2013, que entende ser cabível a aplicação do princípio da retroatividade benigna ao art. 57 da MP nº 2.158-35-2001, com a redação dada pela Lei nº 12.766/2012, por conter penalidade menos gravosa do que a originariamente lançada, apontando como paradigma o acórdão nº 1201-001.418, que, em situação fática semelhante ao do acórdão recorrido, teria aplicado a penalidade menos gravosa.

Este é o breve relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

I. Conhecimento

Conforme Despacho de Admissibilidade, o Recurso Especial é tempestivo.

Em face das razões e contrarrazões apresentadas aos autos, passa-se ao exame dos itens controvertidos inicialmente admitidos.

Conforme Despacho de Admissibilidade proferido, os requisitos do Recurso Especial teriam sido cumpridos nos seguintes aspectos:

Portanto, está perfeitamente caracterizado o **dissídio jurisprudencial**, pois enquanto no caso concreto, diante da falta da entrega de arquivos digitais na forma exigida pelos atos administrativos da Receita Federal, foi mantida a multa do art. 12, incisos I e III da Lei nº 8.218/91; no paradigma colacionado, diante da mesma irregularidade, foi aplicado o princípio da retroatividade benigna ao art. 57, II, da MP nº 2.158-35/2001 com base em entendimento firmado em Parecer Normativo da própria Administração Tributária.

A **similitude fática** consiste no fato de que os julgados confrontados versaram sobre aplicação de multa por falta de entrega de arquivos digitais à fiscalização, relativos a fatos ocorridos antes do advento da Lei nº 12.873/2013. Neste processo a fiscalização acusa o contribuinte de não ter entregue arquivos digitais, na forma exigida pela Administração, relativos aos anos de 2010 a 2014. No paradigma os arquivos não entregues se referiam aos anos de 2008 a 2011.

Quanto ao **prequestionamento**, entendo que o requisito está cumprido, pois o Acórdão recorrido manteve a multa do art. 12 da Lei nº 8.212/98 (*sic*) sem cogitar da aplicação do princípio da retroatividade benigna, enquanto que o paradigma, para uma situação fática semelhante, afastou o art. 12 da Lei nº 8.212/98 (*sic*) e aplicou o art. 57, II, da MP nº 2.158-35/2001, com base em entendimento exarado pela própria Administração Tributária.

Discordo, todavia, do entendimento supra.

Inicialmente, quanto ao prequestionamento, conforme se extrai do próprio despacho de admissibilidade exarado, o Acórdão recorrido sequer cogitou da aplicação do princípio da retroatividade benigna, exatamente por que tal requerimento jamais fora apresentado pelo contribuinte, ora Recorrente. Nesse aspecto, inclusive, é de se considerar que o acórdão proferido “sem cogitar da aplicação do princípio da retroatividade benigna” desafiaria a oposição dos competentes Embargos de Declaração, e não do presente Recurso Especial.

Nada obstante, nota-se que o Parecer Normativo apresentado como fundamento à aplicação da retroatividade benigna, Parecer Normativo nº 3/2013, é datado de 2013, ao passo que o próprio Auto de Infração questionado, a impugnação e o acórdão proferido pela DRJ são de 2014, o Recurso Voluntário foi apresentado em 2015, julgado em 2018 e reexaminado, em sede de Embargos de Declaração, em 2021. Portanto, todos os atos inerentes o lançamento foram praticados já na vigência dos dispositivos para os quais a Recorrente solicita a “retroatividade”.

Ou seja, sequer seria aqui hipótese de “aplicação retroativa”, mas, sim, de eventual alegação de erro de enquadramento: a Autoridade Fiscal, que teria aplicado os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/98, em detrimento do art. 57, II, da MP nº 2.158-35/2001, com redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, portanto, já vigente à época do lançamento.

Inclusive, os próprios termos da impugnação apresentada demonstram que, se houve qualquer questionamento nesse sentido, se deu exclusivamente em razão da especialidade do dispositivo legal aplicado:

Inclusive, a falta de entrega do SPED tem multa específica (art. 57, II da MP 215835/01) e, portanto, quer em razão do princípio da especialidade, quer em razão do próprio bom senso, não é possível aplicar penalidade à Impugnante com base na falta de entrega dos arquivos digitais estabelecidos pelo ADE COFIS nº 15/01 porque, sendo este inexigível, é inexigível e incabível a multa por falta de sua entrega.

E quanto a esta irresignação, se manifestou propriamente o Acórdão recorrido:

Dessa forma, conforme inferência constante da decisão recorrida, a exigência contida na IN SRF nº 86/2001 somente é suprida pela apresentação dos livros fiscais perante o Sistema Público de Escrituração Digital SPED em relação às mesmas informações, ou seja, as demais informações em arquivos digitais previstas na IN SRF nº 86/2001, diversas daquelas a serem informadas perante o SPED continuam a ser obrigatórias quando exigidas pela fiscalização.

Assim, adotamos o entendimento constante da decisão de piso no sentido que é improcedente a alegação da impugnante de que a utilização do SPED tornaria indevida a exigência da fiscalização de entrega de arquivos digitais.

Da mesma forma, não procede a alegação de que, em razão do princípio da especialidade, haveria que se aplicar, se fosse o caso, penalidade disposta na norma que trata da ECD/SPED. Conforme se ressaltou na decisão de piso, as infrações e penalidades em apreço dizem respeito à não apresentação de arquivos digitais como previsto cabe a aplicação de penalidades previstas nas normas da ECD/SPED, que seriam mais específicas, pois as infrações não se referem a àquelas normas.

Ademais, a “retroatividade benigna” abordada no referido PN 3/2013 diz respeito à alteração do art. 57 da MP nº 2.158-35 pela lei nº 12.766/2012, reduzindo o valor da penalidade prevista, sendo que, na hipótese dos autos, a penalidade aplicada teve fundamento legal diverso: arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991.

O que se conclui, portanto, é que o pedido de aplicação da retroatividade benigna nos termos do PN nº 3/2013, contido no Recurso Especial, sequer tem pertinência com o objeto dos autos.

Ainda que se pudesse falar na hipótese de aplicação do PN nº 3/2013, esta aplicação se daria no aspecto relativo à possível “revogação tácita dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991” pelo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012 em razão do princípio da especialidade, e não em razão de retroatividade. E, como demonstrado, o acórdão recorrido tratou exatamente desse ponto, distinguindo as hipóteses materiais de incidência de cada uma das penalidades abordadas: arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991 e no art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

O próprio recurso especial do contribuinte aduz que “*o referido Parecer Normativo RFB nº 3/2013 concluiu que não houve revogação tácita dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, porém, tais dispositivos continuam em vigência juntamente com o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001*” e que “*o aspecto material do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001 é deixar de apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração fiscal, enquanto dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991 é deixar de escrutar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, devendo esta comprovação ser feita de forma inequívoca*”.

E, nesse aspecto, ainda que por enorme esforço instrumental se pudesse postular pela análise do Recurso Especial do contribuinte no que se refere a uma possível revogação tácita dos artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991 aplicados nos presentes autos, ainda assim não haveria como se prosperar a irresignação, nesse ponto, por ausência de similitude fática e dissídio jurisprudencial.

Com efeito, o acórdão apontado como paradigma tratou da **não apresentação** de documentos, enquadrando esta conduta na hipótese material do art. 57, II, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao passo que o acórdão recorrido abordou situação em que o contribuinte **apresentou arquivos que não atenderam à forma de apresentação** exigida pela legislação, hipótese material descrita nos art. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991, não revogado.

Pelo exposto, proponho o não conhecimento do Recurso Especial apresentado.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário