



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.000197/2010-71
ACÓRDÃO	3301-015.158 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SYLVAMO COMERCIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

MULTA REGULAMENTAR ARQUIVOS DIGITAIS/MAGNÉTICOS. ART. 12 DA LEI Nº 8.218/91. APLICABILIDADE EM PROCEDIMENTOS DE COMPENSAÇÃO, RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO

A multa regulamentar de que trata o artigo 12 da Lei nº 8.218/91 é aplicável na inobservância do artigo 11 do mesmo diploma, ainda que em sede de apreciação de processos de ressarcimento, restituição ou compensação.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS.

A falta de apresentação dos arquivos digitais quando solicitado pela Autoridade Fiscal é fato gerador da penalidade prevista no inciso III, do artigo 12 da Lei nº 8.218/91 e alterações.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INCONGRUÊNCIA ENTRE A DESCRIÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INFRINGÊNCIA AO ARTIGO 142 DO CTN. VÍCIO MATERIAL.

A incongruência entre a descrição dos fatos e a apuração da base de cálculo, ainda com contradição entre os fundamentos legais, inquina de nulidade o Auto de Infração, por ofensa ao artigo 142 do CTN, caracterizando vício material.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. As Conselheiras Keli Campos de Lima, Rachel Freixo Chaves e Louise Lerina

Fialho votaram pelas conclusões, entendendo pela impossibilidade de exigência de penalidade no pedido de ressarcimento.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Louise Lerina Fialho e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de Auto de Infração de multa regulamentar equivalente a 0,02% por dia de atraso, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos digitais, com base no inciso III do artigo 12 da Lei nº 8.218/81 (fl. 48), mas descrito como multa regulamentar equivalente a 5% sobre a operação correspondente, no caso, os débitos compensados nas declarações de compensação, pela falta de apresentação dos arquivos digitais requisitados, no Relatório Fiscal, com base no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218/91 (fl. 44).

Em impugnação, a recorrente pugnou pela impossibilidade de exigência de penalidade no contexto de diligência fiscal, por desarrazoada; erro na tipificação da penalidade; erro na base de cálculo da penalidade; a impossibilidade de aplicação da Selic sobre a multa isolada

A DRJ julgou a impugnação improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2012 MULTA POR OMISSÕES OU INFORMAÇÕES INCORRETAS EM MEIO MAGNÉTICO.

A pessoa jurídica que omitir ou prestar incorretamente informações em arquivos digitais fica sujeita à multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, limitada a multa a um por cento da receita bruta no período.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 15/10/2015, a recorrente interpôs recuso voluntário em 11/11/2015, reprisando as alegações da impugnação e acrescentando a alegação de retroatividade benigna da Lei nº 12.873/2013, que alterou o artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A primeira alegação recursal diz respeito à impossibilidade de exigência de penalidade no pedido de ressarcimento/compensação e no curso de diligência fiscal.

A recorrente alega que a aplicação da referida multa apenas se destina à procedimento fiscal tendente ao lançamento de crédito tributário e que a aplicação da multa seria desarrazoada. Além disso, argumentou que as inconsistências deveriam ser especificadas para que a recorrente tivesse conhecimento sobre o erro cometido.

A obrigação foi prevista na Lei nº 8.218/91, em seus artigos 11 e 12, a seguir transcritos:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária. .(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Mpv nº 303, de 2006)

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

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

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

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela 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;~~

I - multa equivalente a 0,5% (meio por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração aos que não atenderem aos requisitos para a apresentação dos registros e respectivos arquivos; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~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 pela Departamento da Receita Federal ou diretamente pela 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)~~

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~III – multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

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: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Por sua vez, a RFB editou a IN SRF nº 86/2001, disciplinando a entrega dos referidos arquivos e informações:

Dispõe sobre informações, formas e prazos para apresentação dos arquivos digitais e sistemas utilizados por pessoas jurídicas.

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

Art. 1º As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Parágrafo único. As empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei No 9.317, de 5 de dezembro de 1996, ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo.

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

Art. 3º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2º.

§ 1º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida no caput.

§ 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

§ 3º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.

Art. 4º Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1º de janeiro de 2002, a Instrução Normativa SRF No 68, de 27 de dezembro de 1995.

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2002.

Já em relação aos procedimentos de compensação, ressarcimento e restituição, conforme delegação do §14¹ do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, a IN SRF nº 900/2008 previa a utilização dos arquivos digitais de que tratam os artigos 11 e 12 da Lei nº 8.218/91:

IN SRF 900/2008:

Art. 65. A autoridade da RFB competente para decidir sobre a restituição, o ressarcimento, o reembolso e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas

§ 1º Na hipótese de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 27 a 29 e 42, o pedido de ressarcimento e a declaração de compensação somente serão recepcionados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) após prévia apresentação de arquivo digital de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com os documentos fiscais de entradas e saídas relativos ao período de apuração do crédito, conforme previsto na Instrução Normativa SRF Nº 86, de 22 de outubro de 2001, e especificado nos itens "4.3 Documentos Fiscais" e "4.10 Arquivos complementares PIS/COFINS", do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS Nº 15, de 23 de outubro de 2001. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009]

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023) (Vide Lei nº 14.690, de 2023) (Vide Medida Provisória nº 1.314, de 2025) [...]

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O arquivo digital de que trata o § 1º deverá ser transmitido por estabelecimento, mediante o Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponível para download no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, e com utilização de certificado digital válido. import_export[Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009]

§ 3º Na apreciação de pedidos de ressarcimento e de declarações de compensação de créditos de PIS/Pasep e da Cofins apresentados até 31 de janeiro de 2010, a autoridade da RFB de que trata o caput poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, transmitido na forma do § 2º.[Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009]

§ 4º Será indeferido o pedido de ressarcimento ou não homologada a compensação, quando o sujeito passivo não observar o disposto nos §§ 1º e 3º. [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009]

§ 5º Fica dispensado da apresentação do arquivo digital de que trata o § 1º, o estabelecimento da pessoa jurídica que, no período de apuração do crédito, esteja obrigado à Escrituração Fiscal Digital (EFD). [Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 981, de 18 de dezembro de 2009]

Verifica-se que a instrução normativa que regulamentou o procedimento para a restituição, ressarcimento e compensação previu, expressamente, a possibilidade de a autoridade fiscal intimar os arquivos digitais previstos na IN SRF 86/2001, a qual disciplinou a forma e prazo para apresentação dos arquivos referidos no artigo 11 da Lei nº 8.218/91.

Assim, a intimação para entrega dos referidos arquivos é procedimento comum de atividades fiscais, que não se resume a atividade destinada a lançamento de crédito tributário, mas a qualquer atividade de fiscalização, inclusive diligências.

Erro na tipificação da penalidade e erro na base de cálculo.

Prosseguindo em seu recurso, a recorrente alega erro na tipificação da penalidade, alegando que a falta de apresentação de arquivo não está prevista no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218/91, mas no inciso III do referido artigo que se refere ao atraso na entrega, cuja base de cálculo é o número de dias de atraso. Aduziu ainda que o inciso II se destina apenas a prestação incorreta das informações.

Ultrapassando o erro da tipificação, a recorrente alegou, ainda, que a base de cálculo eleita pela fiscalização ao aplicar o inciso II correspondeu ao valor total indevidamente compensado. Contudo, este valor não guardaria relação com os valores omitidos ou incorretamente informados, que corresponderiam à valor da operação omitida ou incorretamente informada, que seria a base de cálculo para este inciso II.

Inicialmente, temos que identificar os fatos que deram origem ao lançamento.

A fiscalização intimou, no Termo de Intimação nº 19/2010, a apresentação dos arquivos previstos na IN SRF 86/2001, conforme leiaute do ADE 15/2001. Em março/2010, a recorrente apresentou os arquivos de “lançamentos contábeis, saldos mensais, plano de contas, centro de custos”, que correspondem aos arquivos 4.1.1, 4.1.2, 4.9.2 e 4.9.3 do Termo nº 19/2010.

Emitiu novo termo nº 227/2010, no qual re-intimou o conteúdo dos termos nº 19/2010 e 24/2010. Ressalta-se que neste termo, que foi lavrado após o recebimento dos quatro arquivos mencionados, não houve qualquer pedido de ajuste de informações sobre o conteúdo do arquivo, embora a autoridade fiscal tenha mencionado na informação de fls. 34 que, por contato telefônico, informou à recorrente acerca das inconsistências.

Assim, apesar de mencionar inconsistências nos arquivos 4.1.1, 4.1.2, 4.9.2 e 4.9.3, a fiscalizar, em momento algum, as especificou, nem no Termo de Reintimação nº 227/2010, que seria o documento adequado para demonstrar as informações inconsistentes. Por certo, a informação por contato telefônico não se presta a comprovar as inconsistências porventura existentes.

Destarte, conclui-se que, efetivamente, não houve demonstração de inconsistências nas informações prestadas nos arquivos 4.1.1, 4.1.2, 4.9.2 e 4.9.3, restando, assim, apenas a falta de entrega dos demais arquivos da Intimação nº 19/2010, a saber 421, 431, 432, 433, 434, 435, 436, 441, 451, 452, 461, 471, 491, 494 e 495.

No relatório fiscal, a autoridade fiscal concluiu pela aplicação da multa regulamentar pela falta de apresentação dos arquivos requisitados, correspondente a 5% do valor da operação, considerando-a no valor dos débitos compensados, com fundamento no inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

Já no Auto de Infração, a autoridade fiscal fundamentou o lançamento no inciso III do artigo 12 da Lei nº 8.218/91, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para apresentação dos arquivos digitais, englobando aí tanto a falta quanto o atraso na entrega.

A confusão cometida pela autoridade fiscal também ocorre nas próprias normas infralegais da RFB quanto nas decisões proferidas no CARF. Quanto à RFB, a Solução de Consulta Interna nº 20/2012, ao apreciar a incidência da multa prevista no inciso III do artigo 12, assim definiu:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ementa:

Quando o sujeito passivo cumpre a reintimação para apresentar arquivos digitais, mesmo que não tenha cumprido a intimação original, não incide a multa do art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218, de 1991.

Nos casos em que não sejam apresentados os arquivos, ou os sejam intempestivamente à intimação originária sem ter havido reintimação, incide a multa em tela.

Havendo a reintimação, e ela também seja descumprida, incide a multa, cujo termo inicial para calculá-la é a última intimação.

Dispositivos Legais: art. 11 e inciso III do art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991, na redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 2.15835, de 2001; art. 2º da Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) nº 86, de 2001 e art. 49 da IN da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 971, de 2009; Lei nº 9.784, de 1999.

[...]

Conclusão 6.

Com base no exposto, conclui-se, em relação a multa do art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218, de 1991, na redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 2.15835, de 2001, que:

[...]

v) se não cumprir a intimação, independentemente de ter havido ou não nova intimação ou de ter havido dilação de prazo, há incidência da multa, e o prazo inicial para a sua contagem é o descumprimento da última intimação (ou reintimação) ou do último prazo após o deferimento de pedido de dilação (prazo dilatado).

Destarte, o entendimento na referida solução foi de que a falta de apresentação de arquivos digitais se subsume à multa prevista no inciso III do artigo 12.

Já a SCI nº 7/2019, ao apreciar a concomitância entre a multa agravada prevista no §2º do art. 44 da Lei nº 9430/96 e a multa do artigo 12 da Lei nº 8.218/91, para o caso de não apresentação de arquivos digitais, assim decidiu:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO MULTA AGRAVADA. ART. 44, § 2º, DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

PRINCÍPIO DA COLABORAÇÃO COM A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. VINCULAÇÃO COM O ASPECTO MATERIAL. APLICAÇÃO.

O aspecto material da multa tributária vincula-se à conduta esperada do sujeito passivo quanto ao dever de colaboração com a administração tributária. Apenas ao final do procedimento fiscal que resultou em lançamento de ofício é que se tem por configurados todos os elementos que regem a regra-matriz da multa agravada.

A intimação para prestar esclarecimentos a ensejar o agravamento a que se refere o inciso I do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aquela com objetivo de apresentar um documento, mas sim para prestar esclarecimentos. Prestá-los não significa comprovar alguma informação já em poder do Fisco, mas sim justificar de forma convincente determinada situação de fato ou de direito; a intimação para tanto deve delimitar de forma precisa a(s) informação(ões) requerida(s).

O agravamento previsto no inciso II do §2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deverá ser aplicado no caso da não apresentação de arquivos e sistemas solicitados pela Fiscalização, quando houver tributo a ser lançado, independentemente das infrações verificadas e da forma de tributação.

Cabível a aplicação isolada da multa regulamentar prevista no inciso II do artigo 12 da Lei nº 8.218, de 1991, para a hipótese de incorrência de infração que enseje lançamento de tributo. Inexiste a necessidade de um procedimento fiscal prévio (com o conseqüente lançamento de tributo) como pressuposto para a incidência da multa, incidindo sobre qualquer sujeito que se enquadre nas hipóteses de que trata o art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991.

Na impossibilidade de o Fisco utilizar informações contidas nos arquivos magnéticos ou sistemas, em virtude de não atenderem à forma em que devam ser apresentados os registros e respectivos arquivos, deverá ser aplicada tão somente a multa regulamentar estabelecida pelo inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.218 de 1991.

Dispositivos Legais: art. 12 da Lei nº 8.218, de 1991; § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

A SCI nº 7/2019 considera que a falta de apresentação de arquivos digitais se subsume à hipótese do inciso II do art. 12 da Lei nº 8.218/91.

No CARF, a divergência também existe. Por exemplo, cito os acórdãos que consideram que a falta de entrega de arquivos digitais sujeita à multa do inciso II do artigo 12:

Ac. 3301-003.628:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

[...]

MULTA REGULAMENTAR. ARQUIVOS MAGNÉTICOS APRESENTADOS EM ATRASO. ART. 12, III, DA LEI Nº 8.218/91. Se os arquivos magnéticos não forem entregues na totalidade, então não cabe a multa por apresentação em atraso, pois a obrigação acessória não foi adimplida. Não se trata de atraso na entrega, mas sim de omissão de informações, sendo capitulada no inciso II e não no III do art. 12, da Lei nº 8.218/91.

Recurso de Ofício não provido.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Ac. 3401-006.014:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Exercício: 2012, 2013 SISTEMAS ELETRÔNICOS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL. NÃO ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS. MULTA.

Deixar de atender intimação para apresentar arquivos digitais sem que se tenha transmitido os dados correspondentes via Sped caracteriza a omissão tipificada nº inc. II do art. 12, c/c art. 11, da Lei 8218/91.

Já a outra corrente considera que a falta de entrega dos arquivos digitais se subsume à multa do inciso III do artigo 12:

Ac. 9303-003.528

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS Ano calendário:

2011 MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS.

A falta de apresentação dos arquivos digitais quando solicitado pela Autoridade Fiscal é fato gerador da penalidade prevista no inciso III, do artigo 12 da Lei nº 8.218/91 e alterações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial da Fazenda Pública e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento.

Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento.

Ac 1401-005.325:

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS.

As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para escriturar livros, ficam obrigadas a manter, à disposição da RFB, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, sujeitando-se à multa de 0,02 % por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta no período, até o máximo de 1% dessa, no caso de não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos aludidos arquivos e sistemas.

Ac. 1101-000.900:

MULTA PELA NÃO APRESENTAÇÃO NO PRAZO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS. CABIMENTO. A apresentação de livros contábeis, ou de relatórios e arquivos produzidos por sistemas de processamento eletrônico de dados, mas de conteúdo distinto daquele exigido pelo Fisco, não afasta a aplicação da penalidade prevista no art. 12, inciso III da Lei nº 8.218, de 1991. A alegação de impossibilidade de validação dos arquivos para apresentação à autoridade fiscal não enseja a redução da penalidade ao valor previsto no inciso I do mesmo dispositivo. A fiscalizada deve apresentar os arquivos magnéticos em outro formato para alcançar esta redução prevista na lei.

Ac 1401-001.198

ARQUIVOS MAGNÉTICOS E SISTEMAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO.

O não atendimento à intimação para apresentação de arquivos magnéticos implica na imputação da multa regulamentar estabelecido, no inciso III do artigo 12 da Lei 8.218/91.

Passo à análise. Os incisos II e III possuem a seguinte redação:

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

~~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)~~

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações referentes aos registros e respectivos arquivos; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

~~III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

~~Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano calendário em que as operações foram realizadas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)~~

III - multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período a que se refere a escrituração, limitada a 1% (um por cento) desta, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos registros e respectivos arquivos. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

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: (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

I - à metade, quando a obrigação for cumprida após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; e (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se a obrigação for cumprida no prazo fixado em intimação. (Incluído dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

À época dos fatos, vigia a redação revogada. O inciso II previa a multa por omitir ou prestar incorretamente as informações solicitadas enquanto o inciso III previa a multa por não cumprir o prazo estabelecido. A falta de apresentação de arquivos poderia ser compreendida, para

uns, como omissão da informação solicitada, bem como, para outros, poderia se enquadrar no não cumprimento do prazo estabelecido.

Já a alteração da redação deste artigo pela Lei 13.670/018, parece ter deixado claro que o inciso II se refere à omissão ou prestação incorreta das informações relativas aos registros e aos arquivos e não omissão da entrega dos referidos arquivos.

Por outro lado, o artigo 57 da MP 2158-35/2001, que é objeto da alegação recursal de retroatividade benigna, possuía, desde sua redação original, a separação entre a multa sobre valor da operação para omissão ou inexatidão da informação, havendo a entrega do arquivo e a multa por valor em função do tempo (mora) pela não fornecimento nos prazos estipulados:

~~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.~~

~~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)~~

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

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)~~

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~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)~~

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~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)~~

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três 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; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

Sua redação atual deixa claro que a falta de entrega ou entrega extemporânea se sujeita a multas de valor por tempo decorrido, enquanto a omissão ou inexatidão nas informações, havendo entrega dos arquivos, se sujeita a multa sobre o valor da operação omitida

ou inexata, o que indica que a falta de entrega do arquivo deve ser considerada como multa por não cumprimento da obrigação no prazo estabelecido.

Se observarmos outras leis específicas que tratam da entrega de declaração, verificamos o seguinte:

Lei nº 10.426, de 2002:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte

por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

(LC) nº 123, de 2006 - Simples Nacional:

Art. 38. O sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar, no prazo fixado, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, na forma definida pelo Comitê Gestor, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos e contribuições informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo;

II - de R\$ 100,00 (cem reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Pode-se constatar que diversas leis que tratam de entrega de declaração estabelecem a mesma multa por valor por tempo decorrido tanto para a falta quanto para a entrega em atraso, reservando a multa por valor fixo ou valor de operação para as informações omitidas ou inexatas. Além disso, a atualização da redação da Lei nº 8.218/91, bem como a redação do artigo 57 da MP nº 2,158-35/2001, indicam a consideração da falta de entrega na mesma situação da multa por atraso na entrega, variando apenas o tempo decorrido (limite máximo, data do lançamento, por exemplo).

Assim, diante da alteração da redação do próprio artigo e da análise comparativa com outras leis que tratam situações similares, concluo que a falta de entrega dos arquivos digitais se sujeita à multa do inciso III do artigo 12 da Lei nº 8.218/91.

Todavia, a fiscalização efetuou duas descrições de fatos fundamentadas em dispositivos distintos. O fato gerador descrito está correto “falta de entrega de arquivos digitais”, mas o enquadramento legal está contraditório entre o Relatório Fiscal e o Auto de Infração.

Mas não é só isso. Admitindo a correção da descrição feita no Auto de Infração, a base de cálculo foi estabelecida com base no inciso II do artigo 12, ou seja, 5% do valor da operação, o que é incongruente com a base de cálculo prevista no inciso III e expressamente indicada na descrição como “multa regulamentar equivalente a 0,02% por dia de atraso, ...”.

Esta incongruência entre base de cálculo e matéria tributável infringe o disposto no artigo 142² do CTN, pois o fato gerador, a matéria tributável e a apuração da base de cálculo devem se correlacionar e corresponder ao prescrito na norma tributária, o que não ocorreu no presente caso, em que a base de cálculo não corresponde à penalidade tipificada.

Destarte, por vício material na apuração da base de cálculo, anulo o lançamento ora apreciado, não conhecendo das demais matérias relativas à retroatividade benigna e Selic sobre multa isolada, por restarem prejudicadas.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

² “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, 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.”