



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 14098.720008/2014-72
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.564 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente ASA ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2009 a 31/12/2011

MULTA. ENTREGA DE ARQUIVO DIGITAL. INTIMAÇÃO. FALTA DE ATENDIMENTO. PENALIDADE. MENOS GRAVOSA. LEI INTERMEDIÁRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Relativamente às infrações tributárias pendentes de decisão definitiva, aplica-se a lei intermediária que, posteriormente à data da infração, estabeleça penalidade mais benéfica ao autuado, mesmo que essa lei já não esteja mais em vigor por ocasião da sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2402-005.995 (efls. 163/180), e que foi parcialmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja re discutida a seguinte matéria: Multa - Arquivos Digitais Contábeis - Formato de Apresentação. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

[...]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ARQUIVOS DIGITAIS. INOBSERVÂNCIA AO DISPOSTO EM ATO DA RFB. MULTA.

A apresentação de arquivos digitais em desacordo com o estabelecido em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil RFB impõe a aplicação da multa prevista no art. 12 da Lei n.º 8.218/2001.

[...]

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Neste tocante, em seu recurso especial, o contribuinte basicamente alega que:

- quando muito, deixou de apresentar os documentos exigidos, mas mantém escrituração digital, devendo ser afastada a multa do artigo 12, inciso I, da Lei n.º 8.218/1991 e, sucessivamente, ser aplicada a do artigo 57, inciso II, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, o que desde já se requer.

Foi rejeitado o agravo interposto pelo sujeito passivo, que visava a propiciar o conhecimento das demais matérias suscitadas no seu recurso especial, mantendo-se, portanto, o seguimento parcial, relativo à matéria supra mencionada.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, nas quais basicamente alega que a multa aplicável é aquela prevista no art. 12, inc. I, da Lei 8218/91, aplicada pela fiscalização.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

2 Retroatividade benigna

Discute-se nos autos se é cabível a retroatividade benigna da multa prevista no art. 57, inc. II, da Medida Provisória (MP) 2.158-35/01, ao invés da multa estatuída no art. 12, inc. I, da Lei 8218/91, penalidade última que foi aplicada pela fiscalização. Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legais retro mencionados:

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 n.º 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 n.º 12.766, de 2012)

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 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 n.º 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)

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

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)

A propósito, veja-se que o recurso não foi admitido em relação às nulidades suscitadas, tampouco no que diz respeito ao princípio do não confisco, à inexistência de infração *etc.*, de forma que a controvérsia a ser resolvida é apenas aquela transcrita acima.

No caso dos autos, os fatos que ensejaram a aplicação da multa foram os seguintes:

Como informado acima, para a consecução do procedimento fiscal, foram solicitados da Fiscalizada os documentos pertinentes, entre os quais, os arquivos digitais relativos às notas fiscais de entradas, exceto as eletrônicas, já que estas últimas seriam obtidas junto ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.

Os arquivos foram entregues via o meio físico CD/DVD. Entretanto, não se encontravam validados pelo SVA - Sistema de Validação de Arquivos, estando apenas autenticados pelo mesmo sistema e acompanhados do competente Recibo de Entrega. Ressalta-se, por oportuno, que a validação é a verificação da conformidade do leiaute dos arquivos entregues pelo contribuinte, com o leiaute padrão estabelecido nos normativos vigentes.

Deste modo, foi lavrado o Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, relatando o ocorrido e solicitando novamente os arquivos digitais, desta feita, referente aos Livros de Registro de Entradas de Mercadorias, haja vista a empresa os possuir em meio eletrônico, já que os apresentou em arquivos TXT. Na tentativa de dirimir de vez a questão, foram prestadas nesta reintimação, informações detalhadas dos procedimentos atinentes à validação dos arquivos digitais no SVA.

Novamente a empresa enviou os arquivos apenas com a autenticação, tanto que encaminhou unicamente o recibo de entrega da autenticação, pior, o meio físico da entrega (CD/DVD) chegou danificado, sem qualquer possibilidade de utilização, já que a empresa o encaminhou pelos correios de Brasília-DF a Cuiabá-MT, em um simples envelope de papel.

Agindo desta forma, a empresa infringiu ao disposto nos §§ 3o e 4o do Art. 11 da Lei 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória 2.158, de 24/08/2001.

Como se pode ver, a empresa não foi autuada por deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal de forma eletrônica, mas sim porque apresentou os arquivos digitais relativos às notas fiscais de entradas sem validação pelo SVA - Sistema de Validação de Arquivos e através de CD/DVD (mídia) danificado, o que equivale, sim, à falta de entrega dos arquivos solicitados. Logo, são aplicáveis as seguintes conclusões do Parecer Normativo RFB 3/13, corroborado pelo Parecer Normativo COSIT 3/15:

Conclusão

10. Em conclusão:

- a) O aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei n.º 12.766, de 2012, é deixar de apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital;
- b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, motivo pelo qual continua em vigência;

No voto condutor do acórdão recorrido, constou a seguinte afirmação:

De mais a mais, diferentemente do que aduz a recorrente, a conduta da qual decorreu a aplicação da multa não tem relação com a não entrega de documentos solicitados pela Fiscalização, mas pela entrega de arquivos digitais danificados e sem a devida validação, ou seja, em desacordo com o ADE COFIS n.º 15/2001 (ato reclamado pelo § 3º do art. 11 da Lei n.º 8.218/2011). Desse modo, correta a autoridade autuante ao aplicar a multa do art. 12 da mesma lei, eis que o caput desse dispositivo estabelece solenemente que a inobservância do disposto no artigo precedente (art. 11) acarretará a imposição da penalidade prevista em seu inciso I.

Ora, nos termos do Parecer Normativo, o aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico. A acusação fiscal, entretanto, em nenhum momento assevera que o sujeito passivo não teria escriturado livros ou elaborado os documentos de forma eletrônica, sendo elucidativo, nesse contexto, o seguinte item do Parecer:

- c) A comprovação da ocorrência do aspecto material da multa dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, deve ser feita de forma inequívoca. A simples não apresentação de arquivo, demonstrativo ou escrituração digital sem outras provas que comprovem que a escrituração não ocorreu se amolda ao aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001. O mero indício sem a comprovação da falta da escrituração digital enseja a aplicação do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, em respeito ao art. 112, inciso II, do CTN;

Quer dizer, durante a vigência de tal Parecer, a aplicação da multa cominada pela fiscalização estava necessariamente condicionada à demonstração inequívoca de falta da escrituração digital e de elaboração dos documentos. A despeito disso, e no caso concreto, a autoridade fiscal acusou o contribuinte de ter entregado os arquivos sem validação e em mídia defeituosa, o que, a meu ver, jamais pode ser tomado como falta de escrituração e/ou elaboração de documentos, mas sim como falta de entrega dos arquivos e demonstrativos correspondentes.

Ou seja, embora os fatos geradores sejam relativos ao período de 2009 a 2011, a Lei 12766/2012, que deu nova redação ao art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, estabelecendo uma penalidade mais benéfica em relação à falta de apresentação dos arquivos digitais, deve ser aplicada retroativamente, conforme previsão expressa do art. 106, inc. II, alínea c, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em sendo assim, e conforme o paradigma indicado pelo sujeito passivo, entendo que o recurso especial deve ser provido para, em face da retroatividade benigna do art. 57, inc. II da MP 2.158-35, com a redação da Lei 12766/12, reduzir o valor da multa para R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário. Veja-se:

Número do Processo

15540.720380/2013-95

Contribuinte

HNK BR BEBIDAS LTDA.

Tipo do Recurso

RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão

17/05/2016

Relator(a)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Nº Acórdão

3402-003.069

Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para, em face da retroatividade benigna do art. 57, II da Medida Provisória nº 2.158-35 na redação dada Lei nº 12.766/2012, reduzir o valor da multa ao montante de R\$12.000,00 (doze mil reais). Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto, que deram provimento parcial para aplicar a retroatividade benigna em relação ao dispositivo legal mais genérico por ser mais benéfico ao contribuinte. Sustentou pela recorrente a Dra. Daine Abrosino, OAB/SP 294.123.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Ementa(s)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 17/12/2012

Ementa:

MULTA. ENTREGA DE ARQUIVO DIGITAL. INTIMAÇÃO. NÃO ATENDIMENTO. PENALIDADE. MENOS GRAVOSA. LEI INTERMEDIÁRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Relativamente às infrações tributárias pendentes de decisão definitiva, assim como no direito penal, **aplica-se a lei intermediária que, posteriormente à data da infração, estabeleça penalidade mais benéfica à contribuinte, mesmo que essa lei já não esteja mais em vigor por ocasião da sua aplicação.**

Recurso Voluntário provido em parte

Por fim, e por ora, entendo inaplicável o inc. II do referido art. 57, com a redação da Lei 12873/13, porque se trata de norma genérica de não atendimento à intimação para cumprir obrigação acessória ou prestar esclarecimentos, que não pode prevalecer sobre a norma específica relativa à não entrega de arquivos digitais, de conformidade com o art. 2º, § 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para reduzir o valor da multa para R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci