



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.003167/2004-92
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.806 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2022
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
SCARLAT COMERCIAL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/12/1999

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PIS/COFINS. MATÉRIA OBJETO DE RECURSO JULGADO SOB A SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC/73. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS OU CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO MESMO TRIBUTOS EXIGIDO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DURANTE O PERÍODO COLHIDO. APLICAÇÃO DO ART. 173 INCISO I DO CTN.

Nos termos daquilo decidido pelo E. Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733/SC, cuja a observância é devida pelos Conselheiros deste E. CARF, conforme determina a norma do art. 62, §2º do RICARF vigente, a existência de pagamentos ou constituição do mesmo tributo sujeito a lançamento por homologação sob exigência, no mesmo período colhido na Autuação, atrai a regra de contagem do prazo decadencial inserida do art. 150, §4º, do CTN. Se inexistente tal antecipação ou constituição definitiva por instrumento legal hábil, aplica-se a regra geral para o cômputo dessa modalidade de caducidade, veiculada pelo art. 173, inciso I, do CTN.

DADOS ARMAZENADOS EM MEIO DIGITAL. OBRIGAÇÃO DE APRESENTÁ-LOS À SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. INOBSERVÂNCIA. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em se tratando de ocorrências havidas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.873/2013, no dia 24 de outubro de 2013, no caso de infração por falta ou atraso na apresentação de dados armazenados em meio digital/magnético exigidos pela Secretaria da Receita Federal, por força do disposto no art. 106 do Código Tributário Nacional, a autoridade julgadora deverá aplicar a penalidade mais branda, que é a prevista na Lei nº 12.766/2012, e não a prevista no art.12 da Lei nº 8.218/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran. Acordam,

ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire (relator), Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Adriana Gomes Rêgo, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Vanessa Marini Cecconello.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

(Assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rêgo. Ausente o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recursos especiais de divergência interpostos pela Fazenda (fls. 454/464), admitido pelo despacho de fls. 468/471, e pelo contribuinte (fls. 516/530), contra o Acórdão 1101-00.209 (fls. 349/359), de 05/11/2009, cuja ementa tem a seguinte dicção:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — IRPJ E CSLL —PRELIMINAR DE DECADÊNCIA — Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional.

ARBITRAMENTO DE LUCRO — LUCRO REAL — FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS E FISCAIS DEVIDAMENTE PREENCHIDOS — O imposto devido será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, devidamente preenchidos que possibilitem a apuração do lucro real. No caso, deve ser excluída da receita bruta os valores correspondentes ao IPI incidente sobre as vendas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO — AUSÊNCIA DE INAPLICABILIDADE DE MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - O arbitramento do lucro da Contribuinte, para fins de apuração da obrigação principal e da correspondente multa de ofício, não dispensa a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, não estando caracterizada a cobrança de duas multas sobre o mesmo fato. Se a contribuinte utilizou sistema de processamento eletrônico de dados, e enquadrava-se nas demais exigências previstas no art. 265 do RIR, estava obrigada a

manter os arquivos magnéticos. Se não os apresentou a fiscalização, quando requerida, correta a aplicação da multa por descumprimento da correspondente obrigação acessória.

Os embargos fazendários foram rejeitados (fls. 449/452).

Em relação à contagem do prazo decadencial entendeu o recorrido que deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN "sendo irrelevante a inexistência de recolhimentos", sendo mantida a multa regulamentar pela não apresentação de arquivos magnéticos. Acerca dessas matérias é que foram ventilados os apelos recursais.

RECURSO DA FAZENDA

A Fazenda, em síntese, entende que o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial, quando comprovadamente inexisterem quaisquer antecipações de pagamento, como no caso vertente, deve ser regido nos termos do art. 173, I, do CTN, e não, como julgado no recorrido, o art. 150, § 4º, mesmo sem qualquer antecipação de pagamento. Acresce que tal entendimento está pacificado pelo STJ, consoante o REsp 973.733. Alfim, pede o provimento do apelo recursal para afastar *in totum* a decadência

Em contrarrazões (fls. 487/502), requer o contribuinte, em preliminar, o não conhecimento do recurso, pois alega que a PGFN "não comprovou haver legislação tributária interpretada de forma divergente", pois o recorrido e os paragonados "se referem a fundamentos e fatos distintos". No mérito, pede o improvimento do recurso fazendário, ou diligência para "apresentar provas concretas de que houve antecipação de pagamento no ano-calendário de 1999".

RECURSO DO CONTRIBUINTE

O contribuinte, de sua feita, postula o afastamento da multa por falta de apresentação de arquivos em meio magnético com escrituração fiscal (art. 12, I, da Lei 8.218/91, com redação do art. 72 da MP 2.158-35/01), sob o argumento de que antigos funcionários teriam danificado e furtado diversos equipamentos de informática, "incluindo sistemas, redes, fitas, HD, CD, backups, entre outros, restando comprovado que o seu principal sistema operacional, o SAP, havia sido totalmente danificado". Entende que a multa "pressupõe necessariamente a prática de um ilícito pelo sujeito objeto da sanção", o que, alega, não seria o seu caso, pois afirma não ter praticado nenhum, "tendo sido vítima de ilicitude alheia".

Alem disso, alega que tal multa regulamentar não pode ser aplicada simultaneamente com a multa de ofício (75%), aduzindo que "não pode ser duplamente penalizada com a mesma conduta", o que, consigna, seria hipótese de "bis in idem".

A Fazenda Nacional, em contrarrazões (fls. 667/672), pugna pelo improvimento do apelo do contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

RECURSO DA FAZENDA

A Fazenda apresentou como paradigma os arestos CSRF 9101-00.460 e 02-01.308. O primeiro foi assim ementado:

Acórdão CSRF/9101-00.460

DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR 1RIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do ctn. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

E o segundo, sua ementa dispôs:

Acórdão CSRF/02-01.308

COFINS - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO - PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, CTN. . AMPLIAÇÃO DO PRAZO DECADENCIAL POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. Não havendo o Contribuinte recolhido valor algum a título de COFINS, não é possível a ocorrência da homologação tácita, uma vez que não há pagamento antecipado a ser homologado, aplicando-se a regra geral para contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, descrita no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que é de cinco (05) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado. A decadência consubstancia-se em garantia fundamental dos contribuintes, razão pela qual se veda ao legislador ordinário fixar prazo superior àquele insculpido no art. 173 do CTN. Recurso negado.

Como bem pontuado no despacho de admissibilidade, "o simples confronto das ementas paradigmas com a decisão recorrida é suficiente para confirmar a divergência arguida, posto que ambos os paradigmas decidiram que não havendo pagamento antecipado a ser homologado não é possível a homologação tácita, aplicando-se a regra geral do art. 173, I, do CTN; ao contrário do decidido no julgado combatido, que considerou ter havido a homologação tácita, sem considerar a inexistência de pagamento ao reconhecer de ofício a decadência pelo art. 150, § 4º do CTN".

Assim, estando devidamente comprovada a diversa interpretação da mesma norma legal sobre mesmos fatos por órgão julgadores distintos, e atendidos os demais pressupostos recursais, conheço do recurso fazendário.

O Conselheiro relator do aresto recorrido, José Ricardo da Silva, de ofício declarou a decadência em relação aos três primeiros meses do ano-calendário de 1999, tomando como legislação de regência o § 4º do art. 150 do Digesto Tributário, sequer articulando se tenha havido ou não antecipação de pagamento, embora menção explícita na ementa do julgado.

O fato é que não restou comprovada qualquer antecipação de pagamento. E a empresa em contrarrazões ao recurso fazendário ainda propôs que se convertesse o presente julgamento em diligência para que isso fosse esclarecido. Ora, cediço que essa produção probatória está preclusa, mormente nesta instância especial, na qual não se deve revolver a prova e fatos. Assim, tomo por inconteste que não houve antecipação de qualquer pagamento.

Não havendo prova de qualquer antecipação de pagamento, consentânea a jurisprudência, que deve ser aplicado o que restou decidido no REsp 973.733, em sede de repetitivo, que deve ser seguida por qualquer órgão do CARF, nos termos do RICARF. Tal julgado assentou que em não havendo qualquer antecipação de pagamento, o termo inicial do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

A 1ª Turma da CSRF, que até a edição da Portaria CARF 15.081, de 24/06/2020, era competente para julgamento do presente processo, já tinha assentada jurisprudência de que uma vez comprovado que não há qualquer antecipação de pagamento em relação a tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso em voga, o termo inicial para contagem do prazo

decadencial (conforme dispõe o art. 173, I, do CTN) seria o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado. A título de exemplo, transcrevo ementa de recente julgado, 07/07/2020, no aresto 9101-004.941:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CSLL. MATÉRIA OBJETO DE RECURSO JULGADO SOB A SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC/73. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS OU CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO MESMO TRIBUTO EXIGIDO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DURANTE O PERÍODO COLHIDO. APLICAÇÃO DO ART. 173 INCISO I DO CTN.

Nos termos daquilo decidido pelo E. Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733/SC, cuja a observância é devida pelos Conselheiros deste E. CARF, conforme determina a norma do art. 62, §2º do RICARF vigente, a existência de pagamentos ou constituição do mesmo tributo sujeito a lançamento por homologação sob exigência, no mesmo período colhido na Autuação, atrai a regra de contagem do prazo decadencial inserida do art. 150, §4º, do CTN.

Se inexistente tal antecipação ou constituição definitiva por instrumento legal hábil, aplica-se a regra geral para o cômputo dessa modalidade de caducidade, veiculada pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Aplicando-se a regra do art. 173, I, fica afastado o reconhecimento da decadência, pois, tendo o fato gerador complexivo se concretizado em 31/12/1999, o termo inicial decadencial passa a ser 1º de janeiro de 2001 (1º dia do exercício seguinte àquele que poderia ser lançado — ano 2000), findando em 31/12/2005. Como a ciência do lançamento ocorreu em 23/12/2004 (fl. 138), conclui-se que o contribuinte foi cientificado antes do decurso do prazo quinquenal.

Em conclusão, dá-se provimento ao recurso especial fazendário para afastar a decadência de qualquer período da exação em exame.

RECURSO DO CONTRIBUINTE

Conheço do recurso do contribuinte nos termos em que admitido.

A multa aplicada foi capitulada então no art. 12, I, da Lei 8.218/91, por falta de apresentação de arquivos magnéticos, após várias intimações e reintimações ao contribuinte.

Consta do Termo de Verificação, às fls. 122 e 123, que a autuada não atendeu a intimação para, dentre outros, apresentar os arquivos magnéticos de seus lançamentos contábeis e de suas notas fiscais de saída, uma vez que a empresa, à época, já se utilizava de sistema de processamento eletrônico de dados para escriturar livros e elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, fato esse evidenciado por seu Livro Diário e Notas Fiscais de Saída, e possuía Patrimônio Líquido, conforme Balanço Patrimonial encerrado em 31/12/99, em R\$ 106.983.693,93.

Com efeito, a empresa, obrigada à escrituração fiscal, não a forneceu ao Fisco sob alegação de que antigos funcionários teriam danificado e furtado diversos equipamentos de informática, “restando comprovado que o seu principal sistema operacional, o SAP, havia sido totalmente danificado” e que não possuía backup.

O art. 11 da Lei 8.218 dispõe:

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.

Ou seja, a própria empresa, independentemente da causa, afirma que não detinha escrituração fiscal digital, obrigada que estava a tanto.

De pronto, afasta-se a alegação de boa-fé e ausência de dolo ou ocorrência de ilicitude, pois, cediço, que as multas tributárias têm natureza objetiva. Também rechaça-se a alegação de que a multa de ofício e a multa por infração ao suso transcrito art. 11 não poderiam coexistir por fruto de mesma conduta.

A um porque condutas distintas e, a dois, porque diferentes bem tutelados. A multa de ofício pune, ou melhor, procura induzir, regra de conduta, o sujeito passivo a cumprir suas obrigações tributárias integral e tempestivamente, enquanto a outra visa resguardar o interesse fiscalizatório, determinando que o contribuinte mantenha seus sistemas eletrônicos de dados “à disposição” do Fisco. Ao descumprir esta conduta determinada pela norma, lhe impingiu o legislador a penalidade, no caso, a do art. 12, I. Hialino, por conseguinte, que as multas têm em seus tipos tributários-penal condutas distintas. Aquela pune a falta de pagamento ou recolhimento do tributo, esta a omissão em manter os sistemas digitais quando obrigada.

Portanto, as multas do art. 44, I, da Lei 9.430/96 e a do art. 12, I, da Lei 8.218/91 não se excluem e independem de ter agido o sujeito passivo tributário com má-fé e/ou ter praticado ato ilícito dolosamente.

Resta claro até aqui, que não se aplica ao caso a multa do art. 57 da MP 2.158-35/2001, com qualquer de suas redações (Leis 12.766/2012 e 12.783/2015), pois consoante os termos do Parecer Normativo RFB/COSIT nº 3/2013 “*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*”. O mesmo Parecer, em seu item 4.4, assenta:

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 declaração, demonstrativo ou escrituração digital. **Eles não apresentam, mas possuem a escrituração eletrônica.**

Já a Lei nº 8.218, de 1991, é para aquelas pessoas jurídicas que nem mantêm os arquivos digitais e sistemas à disposição da fiscalização de maneira contínua.

E pontua em seu item 4.5:

Caso a Fiscalização comprove que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não ter escriturado 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.

E, alfim, conclui:

...

b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 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.

Em face do exposto, e considerando o disposto nos Pareceres Normativos 03, de 10/06/2013, e 03, de 28/08/2015, é de ser mantida a exigência da multa do art. 12, I, da Lei 8.218/91.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, provejo o especial fazendário, reconhecendo que não decaiu qualquer período lançado, e nego provimento ao apelo especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Voto Vencedor

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Redatora designada.

Com a devida vênia ao sempre bem fundamentado voto do Ilustre Conselheiro Relator Jorge Olmiro Lock Freire, ousou-se divergir do mesmo, apenas no que tange ao recurso especial do Contribuinte, para dar provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo, restando afastada a exigência da multa do art. 12, I, da Lei 8.218/91. O entendimento divergente prevaleceu por força do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002 inserido pela Lei nº 13.988/2020.

Portanto, o presente voto limita-se à análise da pretensão do recurso especial do Contribuinte, tendo prevalecido o voto do Nobre Relator quanto ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Consoante já relatado no voto vencido, no Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização trouxe a descrição dos fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração, narrando que a autuada não atendeu a intimação para apresentação dos arquivos magnéticos de seus lançamentos contábeis e de suas notas fiscais de saída.

O presente processo administrativo decorre de auto de infração por falta de apresentação de arquivo magnético pelo Contribuinte, o que ensejou a aplicação da penalidade prevista no art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218/1991. Como principal argumento apresentado em suas oportunidades de defesa no processo, o Sujeito Passivo sustenta que não cabe a manutenção da referida penalidade, quando essa se mostrar desproporcional e imotivada. Em suas razões de recurso especial, descreve o Contribuinte que:

26. Com efeito, o motivo que levou a d. fiscalização a lavrar os Autos de Infração ora contestados foi a impossibilidade enfrentada pela Recorrente de apresentar seu Livro Registro de Inventário no curso da fiscalização.

27. Em apertada síntese das informações detalhas na Impugnação da Recorrente, em dezembro de 2003, após a descoberta de fraudes cometidas por alguns de seus funcionários contra seus estabelecimentos - fraudes essas relacionadas a desvio de recursos da Recorrente para benefício próprio, por meio da manipulação de relatórios financeiros - a Recorrente veio ainda a sofrer o que se pode chamar de verdadeira sabotagem em sua filial localizada em Porto Alegre. No momento em que se estava iniciando auditoria nesse estabelecimento a fim de se apurarem aquelas fraudes denunciadas, funcionários seus, coagindo os auditores e técnicos responsáveis pela auditoria, mantiveram-nos fechados em uma sala, enquanto danificavam e furtavam diversos equipamentos de informática, incluindo sistemas, redes, fitas, HDs, CDs, *backups*, dentre outros. Ficou comprovado também que o seu principal sistema operacional, o SAP, havia sido totalmente danificado. Ademais, constatou-se que o acesso remoto pela matriz em São Paulo não podia mais ser efetuado.

Com relação a esse tema, tem-se que após a modificação promovida pelo art. 8º da Lei nº 12.766/2012 no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, teria havido a revogação do art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91, pois ambos os dispositivos passaram a regular o mesmo fato: apresentação em atraso de arquivos magnéticos/demonstrativo ou escrituração fiscal. Essa a primeira divergência admita no recurso especial.

Esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais recentemente debruçou-se sobre a questão, conforme fundamentos expendidos no **Acórdão nº 9303-011.101**, de 19 de janeiro de 2021, de relatoria do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, *in verbis*:

[...]

Em primeiro plano, é necessário pontuar que, como se depreende das considerações precedentes, no específico, houve atraso na entrega dos arquivos magnéticos solicitados pela Fiscalização Federal. Definitivamente, não se trata de falta de escrituração.

Isto posto, faço uma digressão histórica em torno das infrações sobre as quais recai a controvérsia.

A penalidade do art. 12 da Lei nº 8.218/91 é a mesma desde 1991. Trata da obrigação de manter à disposição da RFB arquivos digitais e sistemas. Com efeito, o problema está no texto do art. 57 da MP 2.158-35/2001. Em um primeiro momento, ele se referia ao descumprimento de obrigações acessórias nos termos do art. 16 da Lei 9.779/99. Observe-se.

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.

Com o advento da Lei nº 12.766/2012, ele passou a tratar da apresentação, nos prazos fixados, de declaração ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei 9.779/99.

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)

Por fim, o artigo foi alterado pela Lei nº 12.873/2013. A questão nuclear voltou a ser a mesma que era disciplinada no texto original.

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 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 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 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)

§ 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 do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 4º Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

Antes da edição da Lei nº 12.873/2013, a RFB emitiu sua opinião acerca da correta interpretação da legislação, por meio do Parecer Normativo RFB nº 3, de 10 de junho de 2013. Seguem alguns excertos do normativo.

a) O aspecto material do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, é deixar de apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital;

b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 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;

c) A comprovação da ocorrência do aspecto material da multa dos arts. 11 e 12 da Lei nº 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 nº 2.158-35, de 2001. O mero indício sem a comprovação da falta da escrituração digital enseja a aplicação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, em respeito ao art. 112, inciso II, do CTN;

Depois da edição da Lei nº 12.873/2013, a Secretaria da Receita Federal emitiu nova opinião, afirmando que **(1)** a multa prevista no art. 12 da Lei 8.218/91 volta a ser aplicada também nos casos de não apresentação de arquivos magnéticos e **(2)**, que se ficasse atento para aplicação do instituto da retroatividade benigna prevista no Código Tributário Nacional.

A respeito dessa última questão, Leandro Paulsen tece as seguintes considerações.

Superveniência de uma terceira lei mais gravosa. Como regra, aplica-se à infração a lei vigente quando da sua ocorrência. Quando a lei posterior à infração comine penalidade menos severa, torna-se aplicável ao caso independentemente de sobrevir, ainda, uma terceira lei mais gravosa antes da aplicação efetiva pela autoridade ou pelo Juiz. Aplica-se a lei que, posterior à infração, seja mais benéfica, esteja ou não ainda em vigor por ocasião da aplicação. Vide a nota acerca do art. 35 da Lei 8.218/91.

Significa dizer que, quando a infração for por falta de apresentação e não por falta de escrituração, para as infrações cometidas antes da entrada em vigor da Lei nº 12.873/2013, dia 24 de outubro de 2013, a autoridade julgadora deverá aplicar a penalidade mais branda, que é a prevista na MP 2.158-35/01. Depois disso, aplica-se a da Lei 8.218/91.

Ante tais considerações, tendo em vista que, no caso concreto, as infrações ocorreram nos anos de 2005, 2006 e 2007, deve ser aplicada a retroação da lei mais benéfica e, em decorrência, incide a multa prevista no art. 57 da MP 2.158-35/2001, com alteração introduzida pelo art. 8º da Lei nº 12.766/2012.

[...]

(grifo nosso)

No caso dos autos, os fatos geradores abrangidos encontram-se no período de apuração entre 01/03/1999 a 31/12/1999, anteriormente, portanto, à entrada em vigor da Lei nº 12.873/2013, dia 24 de outubro de 2013, a autoridade julgadora deverá aplicar a penalidade menos gravosa, que é a prevista no art. 57 da MP 2.158-35/01. Depois disso, aplica-se a da Lei 8.218/91

Acrescente-se que, como esclarecido na própria interpretação dada pela Secretaria da Receita Federal por meio do Parecer Normativo RFB nº 3/2013 e ratificada no Parecer Normativo RFB nº 03/2015, a conduta do contribuinte se amoldará ao aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218/1991 apenas quando a Fiscalização Federal comprovar que a pessoa jurídica não apresentou o demonstrativo ou escrituração digital por não tê-los escriturado, não estando, por essa razão, disponíveis.

Sendo a hipótese de o Sujeito Passivo ter efetuado a escrituração, e no entanto ocorre a simples não apresentação ou atraso na apresentação de documentos sem que o Fisco comprove a não escrituração, aplica-se a multa menos gravosa, prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001. **Essa a situação que se verifica nos presentes autos, tendo em vista que o contribuinte mantinha a escrituração, mas por motivo de força maior não mais dispunha dos arquivos magnéticos, sendo totalmente improcedente o auto de infração lançado em face do Contribuinte, devendo ser cancelada e baixada a exigência fiscal correspondente.**

Nesse sentido, também foi o entendimento desta 3ª Turma da Câmara Superior nos julgados consubstanciados nos acórdãos nº **9303-008.133**, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama e **9303-007.160**, de 12 de julho de 2018, de relatoria da Nobre Conselheira Érika Costa Camargos Autran, cujas ementas são abaixo reproduzidas:

Ac. 9303-008.133

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 12/03/2010

ARQUIVOS DIGITAIS CONTÁBEIS. FORMATO DE APRESENTAÇÃO. ERROS E OMISSÕES.

O disposto no art. 57, inciso III, da MP 2.158-35/01 com a redação do art. 8º da Lei 12.766/12 prevalece em relação ao art. 12, I, da Lei 8.218/91, na hipótese em que o contribuinte entrega com erros ou omissões à fiscalização os arquivos digitais contábeis no formato leiaute definido por ato do Secretário da Receita Federal do Brasil.

Cabe refletir que não há que se distinguir, a conduta de “deixar de apresentar” e a conduta de “não manter os arquivos”, para fins de aplicação da retroatividade benigna, pois a tipificação dada pela Lei 12.783/13 é “deixar de cumprir as obrigações acessórias de forma regular e correta”, o que incluiu tanto a conduta de não apresentar os documentos, não manter os arquivos à disposição, bem como apresentar com omissões e incorreções.

Revogação tácita do art. 12 da Lei 8.212/91 pelo art.57 da MP 2.158-35/01 com a redação do art. 8º da Lei 12.766/2012.

Aplicação da retroatividade benigna em matéria apenatória art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

MULTA. ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA OU COM INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA. PENALIDADE. MENOS GRAVOSA.

A luz do art. 106 do CTN, 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 ao contribuinte, mesmo que essa lei já não esteja mais em vigor por ocasião da sua aplicação. Assim, deve ser observado o disposto no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com redação atribuída pela Lei n.º 12.766/2012, afastando-se os artigos 11 e 12 da Lei n.º 8.212/91, que comina pena mais severa ao Contribuinte que apresentou arquivo magnético com incorreção nas informações ou perdeu o prazo para apresentação dos mesmos.

Ac. 9303-007.160

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 31/12/2008

MULTA. ARQUIVOS DIGITAIS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA OU COM INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA. PENALIDADE. MENOS GRAVOSA.

A luz do art. 106 do CTN, 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 ao contribuinte, mesmo que essa lei já não esteja mais em vigor por ocasião da sua aplicação. Assim, deve ser observado o disposto no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com redação atribuída pela Lei n.º 12.766/2012, afastando-se os artigos 11 e 12 da Lei n.º 8.212/91, que comina pena mais severa ao Contribuinte que apresentou arquivo magnético com incorreção nas informações ou perdeu o prazo para apresentação dos mesmos.

Procedentes, portanto, os argumentos expendidos pelo Contribuinte em seu recurso especial, devendo ser declarado totalmente improcedente o auto de infração nessa parte em razão de erro na fundamentação e aplicação de penalidade equivocada.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello