



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721499/2013-43
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-011.339 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente BRASKEM PETROQUÍMICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/07/2012

DADOS ARMAZENADOS EM MEIO DIGITAL. OBRIGAÇÃO DE APRESENTA-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 e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenberg Filho (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello, Erika Costa Camargos Autran e Rodrigo da Costa Possas. Ausente, justificadamente, o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, substituído pelo conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.339 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19515.721499/2013-43

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte BRASKEM PETROQUÍMICA LTDA., com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 1301-001.960**, de 03 de março de 2016, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. O julgado foi ratificado pelo **Acórdão n.º 1301-002.050**, de 08 de junho de 2016, que rejeitou os embargos de declaração opostos pelo Contribuinte. Os acórdãos foram assim ementados:

Acórdão n.º 1301-001.960

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/07/2012

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. ARTS. 11 E 12 DA LEI n.º 8.218/1991. INAPLICABILIDADE DO ART. 57 DA MP 2.15835/2001.

Em caso de descumprimento das obrigações acessórias instituídas pelo art. 11 da Lei n.º 8.218/1991 aplicam-se as penalidades estabelecidas no art. 12 do mesmo diploma legal. As penalidades de que trata o art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001, mesmo após as modificações introduzidas pela Lei n.º 12.766/2012, se aplicam exclusivamente ao descumprimento de obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 9.779/1999, o que não é o caso dos presentes autos. A obrigação acessória criada pelo art. 11 da Lei n.º 8.218/1991 não se confunde com aquela criada pela IN RFB n.º 787/2007, com base na delegação de competência do art. 16 da Lei n.º 9.779/1999.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ALEGAÇÃO NÃO ENFRENTADA. OMISSÃO INEXISTENTE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

O julgador não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.

Acórdão n.º 1301-002.050

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2012

EMBARGOS. PRESSUPOSTOS. NÃO ATENDIMENTO.

A simples indicação de que o acórdão contestado incorreu em omissões não pode dar azo à interposição de embargos, sendo necessária a demonstração de que tais fatos efetivamente ocorreram. No caso sob análise, resta evidente a tentativa da contribuinte de ver rediscutidos, por meio dos referidos embargos, os fundamentos do ato decisório

atacado, o que, obviamente, não pode ser admitido, haja vista a via estreita do recurso manejado.

Não resignado com o acórdão, o Contribuinte BRASKEM PETROQUÍMICA LTDA. interpôs recurso especial alegando divergência jurisprudencial com relação aos seguintes pontos: (1) revogação tácita do art. 12, inciso III, da Lei nº 8.218/91; (2) da aplicação conforme o Parecer Normativo nº 03/2013 e (3) das omissões na apreciação do recurso voluntário. Para comprovar o dissenso, colacionou como paradigmas os acórdãos nº 1103-000.841 (1); 1201-001.419 e 1201-001.418 (2); e 2201-003.137 e 9101-002.179 (3), respectivamente.

Foi dado seguimento parcial ao recurso especial do Contribuinte, nos termos do despacho de admissibilidade s/nº, de 26 de outubro de 2016, proferido pela Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção, por ter considerado como demonstradas as divergências com relação às matérias dos itens “1” e “2” – revogação tácita do art. 12, inciso III da Lei nº 8.218/91 e da aplicação conforme o Parecer Normativo nº 03/2013.

No despacho de análise de agravo interposto pelo Contribuinte, foi mantido o seguimento parcial do recurso especial, consoante razões expostas no despacho s/nº, de 06 de fevereiro de 2017, no sentido da insuficiência dos paradigmas apresentados quanto à matéria de omissões no julgamento do recurso voluntário, pois participaram de situações fáticas diversas daquelas ocorridas nos presentes autos.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao apelo especial do Contribuinte postulando, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte BRASKEM PETROQUÍMICA LTDA. atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, a controvérsia gravita em torno das matérias (1) revogação tácita do art. 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/91; e (2) da aplicação conforme o Parecer Normativo n.º 03/2013.

O presente processo administrativo decorre de auto de infração por apresentação intempestiva de arquivo magnético pelo Contribuinte, o que ensejou a aplicação da penalidade prevista no art. 12, inciso III, da Lei n.º 8.218/1991, com a redação dada pelo art. 72 da MP n.º 2.158-34/2001 e edições posteriores, consistente na aplicação de multa equivalente a 0,02% (dois centésimos por cento) por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1% (um por cento) dessa.

Como principal argumento apresentado em suas oportunidades de defesa no processo, o Sujeito Passivo sustenta que, após a modificação promovida pelo art. 8º da Lei n.º 12.766/2012 no art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001, teria havido a revogação do art. 12, inciso III, da Lei n.º 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.

Como argumento secundário, a empresa BRASKEM PETROQUÍMICA LTDA. pugna pela aplicação do entendimento externado no Parecer Normativo RFB n.º 03/2013, segundo o qual, embora a Lei n.º 12.766/2012 não tivesse revogado o art. 12 da Lei n.º 8.218/91, introduziu alteração que exige aplicação conjunta do referido dispositivo com o art. 57 da MP n.º 2.158/2001. A discussão quanto à aplicação conforme o Parecer Normativo RFB n.º 03/2013 também foi readmitida em sede de admissibilidade de recurso especial.

Esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais recentemente debruçou-se sobre a questão, conforme fundamentos expendidos no **Acórdão n.º 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 n.º 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 n.º 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 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)

Por fim, o artigo foi alterado pela Lei n.º 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 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)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei n.º 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, a data do fato gerador é de 31/07/2012, 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, 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 n.º **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 em razão de erro na fundamentação e aplicação de penalidade equivocada.

3 Dispositivo

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

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello