



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10183.006613/2010-93
Recurso n° 932.771 Voluntário
Acórdão n° **1802-01.257 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - MULTA
Recorrente MADECENTER MÓVEIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO - FCONT. ATRASO NA ENTREGA.

Se a Contribuinte cumpriu com a obrigação acessória no curso de um determinado mês-calendário, e se a norma legal não prevê atraso em relação à fração de mês, não há como caracterizar a mora em relação a esse mês-calendário, porque ele ainda se encontrava em aberto no momento do cumprimento da obrigação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, que negava provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, que considerou procedente o lançamento relativo à multa pelo atraso na entrega do Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT do ano-calendário de 2009, no valor de R\$ 10.000,00.

Instaurada a fase contenciosa, com a apresentação de impugnação, a Contribuinte alegou que o prazo legal para entrega era 30/07/2010 e que a escrituração foi entregue no último dia do mês seguinte ao prazo legal (31/08/2010); que foram considerados dois meses de atraso, e que o atraso seria de apenas um mês, conforme o item 28 inserido nas FAQ sobre o SPED CONTÁBIL no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br/faq/sped-contabil.htm>; que o art. 16 da Lei nº 9.779/1999 prevê a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário de atraso; e que está anexando o comprovante de pagamento do valor devido corretamente de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), já com a redução permitida.

Como mencionado, a DRJ Campo Grande/MS considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2009

*Escrituração Fcont - Controle Fiscal e Contábil de Transição.
Multa por Atraso.*

O atraso no cumprimento de obrigação acessória representa uma infração a ser punida através do lançamento da multa correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento considerou que caberia a multa prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 pelo atraso de dois meses calendário (sendo o primeiro o próprio mês de julho, uma vez que o FCont não foi apresentado em 31/07/2010, como poderia, e o segundo o mês de agosto), resultando no montante de R\$ 10.000,00 de multa por atraso na entrega, e não de R\$ 5.000,00 como entendia a impugnante.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 07/12/2011, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 03/01/2012, com os argumentos abaixo descritos:

PRELIMINARES

- a IN RFB nº 967, de 15/10/2009, com a redação dada pela IN RFB nº 1.046, de 24/06/2010, não prescreve sanção no conseqüente da norma;

- no caso, o agente do Fisco aplicou uma sanção de outra norma instrumental, ou seja, a multa prevista no artigo 57 da MP 2.158-35/2001;
- mesmo se tratando de norma complementar, ao debruçarmos sobre o artigo 57 que vem na motivação da sanção aplicada, ele nos remete para outra norma, a Lei 9.779/99, que também trata de outros assuntos tributários, menos sobre o dever instrumental do Fcont, objeto da impugnação;
- a sanção para ser aplicada deve passar pelo crivo do princípio da legalidade, o que não se verifica no caso presente para o Fcont;
- acaso superada a primeira preliminar, a Recorrente também sustenta a sua defesa indireta consubstanciada na insubsistência da sanção quando a Lei, neste caso, a IN 967, alterada pela IN 1.182, de 19/08/2011, prevê a possibilidade do Contribuinte retificar a declaração do ano-calendário 2009, objeto deste recurso, até o dia de apresentação da declaração do ano-calendário 2010, o que será remetido para o prazo derradeiro da declaração da DIPJ do ano de 2011;
- à luz da análise sistemática e teleológica, a sanção aplicada deve ser anulada pela superveniência de nova norma que permite ao contribuinte fazer as retificações necessárias, pois a norma também não limitou esse número;
- nesta senda, aplica-se o disposto no artigo 106, II, "b", do CTN;
- pugna a Recorrente pelo acolhimento das preliminares, julgando-se insubsistente a sanção aplicada, com arquivamento, baixa e alocação do valor já pago antecipadamente, se não for o caso de pedido autônomo de restituição;

MÉRITO

- a norma inculpada no artigo 57 da MP 2.158-35/2001 descreve claramente que a multa é por “mês-calendário”;
- se o Contribuinte tinha o dever instrumental de transmitir o Fcont até o dia 31/07/2010, o “dies a quo” do primeiro ciclo do descumprimento do dever instrumental se iniciou em 01/08/2010 e foi até o dia 31/08/2010;
- pela sequência lógica, o próximo ciclo, que motivaria a segunda multa de R\$ 5.000,00, se iniciaria no dia 01/09/2010;
- mas o Contribuinte fez a transmissão do Fcont ano-calendário 2009 no dia 31/08/2010, o que afasta a pretensão do Fisco em relação ao segundo período/ciclo de multa, impondo-se a medida de cancelamento da última multa de R\$ 5.000,00;
- conseqüentemente, com o cancelamento da segunda multa de R\$ 5.000,00 e, tendo em vista que o Contribuinte já pagou a primeira multa com redução no valor de R\$ 2.500,00, a medida que se impõe é a extinção do processo, por pagamento, nos moldes do art. 156, I, do CTN.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona lançamento para exigência de multa pelo atraso na entrega do Controle Fiscal Contábil de Transição - FCONT do ano-calendário de 2009, no valor de R\$ 10.000,00.

As preliminares suscitadas no recurso devem ser rejeitadas.

Não procede o argumento de que a IN RFB nº 967/2009 não prevê multa pelo atraso na entrega do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

A regulamentação das obrigações acessórias, com o detalhamento de seu conteúdo, de sua forma de apresentação, etc., pode ser feita por instruções normativas (o que normalmente ocorre), mas as sanções por infrações cometidas em relação a estas mesmas obrigações (não cumprimento, atraso, inconsistências, erros, etc.) devem sempre estar previstas em lei.

Sendo assim, não caberia mesmo à referida IN instituir ou definir multas por infrações relativas à obrigação acessória que ela regulamenta. A penalidade em questão decorre da aplicação conjunta da Lei 9.779/1999 e da MP 2.158-35/2001, e isto sim é o que atende ao princípio da legalidade:

Lei 9.779/1999

Art.16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

MP 2.158-35/2001

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.

O fato de a IN RFB 967/2009, alterada pela IN RFB 1.182/2011, admitir a retificação dos dados do FCONT relativo ao ano-calendário de 2009 até a data para a apresentação dos dados referentes ao ano-calendário 2010 também não afasta o problema do atraso na entrega da escrituração original.

A retificação de informações já prestadas configura situação bastante distinta do não cumprimento de obrigação acessória ou de seu cumprimento extemporâneo (que é o caso em questão).

Aliás, as multas pelo não cumprimento de obrigações acessórias no prazo legal são sempre distintas das multas por incorreções ou omissões relativas ao conteúdo das informações prestadas, inclusive no tocante à sua própria base de cálculo. Enquanto as primeiras são calculadas em função do período de atraso, as outras levam em conta a quantidade de incorreções ou o seu montante.

Tanto é assim, que as declarações obrigatórias, uma vez apresentadas no prazo, podem ser livremente retificadas em momento posterior sem que isso implique em atraso na sua entrega. O Contribuinte, contudo, fica sujeito à penalidade pelas incorreções nas informações prestadas, que é sanção bastante diversa da multa pelo atraso na entrega da declaração, como já esclarecido.

Além disso, as regras para a retificação do FCONT abarcam especificidades, porque as informações prestadas são complementares da própria escrituração contábil. É isso o que justifica um limite temporal mais curto para a própria possibilidade de retificação (quando comparado à DIPJ, por exemplo), porque a contabilidade utiliza técnica própria para ajustes nas informações relativas a períodos anteriores, que não são feitos mediante simples retificação direta na escrituração original.

Deste modo, a regra que trata da possibilidade de retificação do FCONT em nada afeta a regra que pune a entrega extemporânea da escrituração original.

Assim, a segunda preliminar também deve ser rejeitada.

Quanto ao mérito, cabe primeiramente registrar que a Contribuinte entregou o FCONT do ano-calendário de 2009 em 31/08/2010.

O prazo para a sua entrega era 30/07/2010, conforme previsto no § 2º do art. 2º da já mencionada IN RFB 967/2009:

Art. 2º O prazo de entrega dos dados a que se refere o art. 1º será o mesmo prazo fixado para apresentação da DIPJ, mediante a utilização de aplicativo de que trata o art. 1º, a ser disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

§ 1º (...)

§ 2º Excepcionalmente para dados relativos ao ano-calendário de 2009, o prazo a que se refere o caput será encerrado às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de

julho de 2010. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.046, de 24 de junho de 2010)

Com base nos dispositivos da Lei 9.779/1999 e MP 2.158-35/2001, acima transcritos, foi aplicada multa de R\$ 10.000,00, considerando-se que houve dois meses-calendário de atraso.

A Contribuinte esclarece que já recolheu R\$ 2.500,00 a título de multa referente a um mês de atraso, com a redução de 50% a que tinha direito.

Toda a questão está em saber se o atraso foi de um mês-calendário, como defende a Recorrente, ou de dois meses-calendário, como consignado no auto de infração.

O dia 31/07/2010 foi considerado como referência para a constatação do primeiro mês-calendário de atraso, eis que, conforme concluiu a Delegacia de Julgamento, a Contribuinte poderia, já em atraso, ter apresentado o FCONT nesta data.

Agosto de 2010 foi tomado como o segundo mês-calendário de atraso.

A legislação que trata das multas por atraso no cumprimento de obrigações fiscais, sejam elas acessórias ou principais, utilizam técnicas variadas para alcançar as frações de mês não encerrado, como evidenciam as transcrições abaixo:

Lei 10.426/2002

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;*

Lei 9.430/1996

*Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de **multa de mora**, calculada à taxa de trinta e **três centésimos por cento, por dia de atraso.***

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de **um por cento no mês de pagamento**. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

O problema é que o art. 57, I, da MP 2.158-35/2001, ao estipular a multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário não utilizou nenhuma das técnicas acima para alcançar as frações de mês não encerrado. O dispositivo menciona apenas multa de “R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário”.

Por outro lado, não foi utilizada somente a expressão “mês”, assim considerado “o período de tempo contado do dia do início ao dia correspondente do mês seguinte”, conforme determina a Lei nº 810/1949, medida que poderia abranger, por exemplo, duas frações de mês.

A referida MP utilizou a expressão “mês-calendário”, que a meu ver não pode referir-se a outra dimensão senão a dos próprios meses do ano, ou seja, janeiro, fevereiro, março, etc.

Como asseverou a DRJ, restou caracterizado o atraso em relação ao mês-calendário de julho/2010, porque a Contribuinte poderia, já em atraso, ter enviado o FCONT até o último dia deste mês (31/07/2010).

Com efeito, o mês-calendário de julho/2010 findou e a Contribuinte não cumpriu com a obrigação acessória, caracterizando-se a mora em relação a esse mês.

Contudo, não vejo como considerar o mês-calendário de agosto/2010 para fins de aplicação da multa em questão, pois quando a Contribuinte apresentou o FCONT este período ainda não se encontrava encerrado.

Se a Contribuinte cumpriu com a obrigação acessória no curso do mês de agosto, e se a norma legal não prevê o atraso em relação à fração de mês, não há como caracterizar atraso em relação a esse mês-calendário, porque ele ainda estava em aberto no momento do cumprimento da obrigação.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dou provimento ao recurso para reduzir a multa de R\$ 10.000,00 para R\$ 5.000,00, considerando que o atraso na apresentação do FCONT restou caracterizado apenas em relação a um mês-calendário.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 10183.006613/2010-93
Acórdão n.º **1802-01.257**

S1-TE02
Fl. 8

CÓPIA