



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009868/2007-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.756 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 05 de fevereiro de 2020
Recorrente HUAWEI SERVIÇOS DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF.

A nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) 2.158-35/2001, dada pela Lei 12.766/2012, não alcançou a multa por atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), prevista no art. 7º da Lei 10.426/2002.

A multa prevista no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, na redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 12.766/2012, conforme alterado pela Lei 12.783/2013 tem escopo genérico, a ser aplicada sempre que não houver nenhuma penalidade mais específica para situações de descumprimento de uma obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões, quanto ao mérito, os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner, Andrea Duek Simantob e José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), os quais entendiam que uma vez superada a admissibilidade, deve-se apreciar no mérito o direito dentro dos limites do reexame recursal, e não da revisão. Votaram também pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego, que sob a premissa de que a divergência consistia em definir se alterações legislativas que representem retroatividade benigna são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada em sede de recurso voluntário, entenderam que embora o Colegiado a quo estivesse obrigado a aplicar de ofício norma que veicule retroatividade benigna, a norma sob exame não alterou aquela que fundamentou o lançamento em litígio.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão n.º 1302-001.172, de 11 de setembro de 2013, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, mediante o qual o Colegiado decidiu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O Acórdão recorrido recebeu as seguintes ementa e decisão:

Acórdão recorrido: 1302-001.172, de 11 de setembro de 2013

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.VEDAÇÃO.

É vedado o afastamento pelo CARF de dispositivo prescrito em lei com base em alegação de inconstitucionalidade. Aplicação da Súmula CARF n.º 02.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Frizzo [Márcio Rodrigo Frizzo] e Cristiane [Cristiane Silva Costa].

O contribuinte discute auto de infração lavrado para constituir multa de ofício por falta de entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Em sua impugnação, alegou que teve dificuldades para transmitir a DCTF, em razão de problemas sofridos por seu representante legal perante a RFB, que era estrangeiro. Alegou, ainda, ofensa aos princípios da razoabilidade, moralidade, não confisco e proporcionalidade. Aduziu, por fim, que agiu com boa fé e pede a remissão (perdão) do crédito, o cancelamento do auto de infração, ou alternativamente, a aplicação de penalidade fixa, e, subsidiariamente, redução do período considerado como de atraso.

A DRJ afastou as preliminares de nulidade e julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Apresentado recurso voluntário, este foi improvido conforme ementa e decisão acima transcritas.

Contra o acórdão 1302-001.172 a contribuinte primeiramente apresentou embargos de declaração, os quais foram rejeitados pelo despacho de fls. 210-211, de 26 de fevereiro de 2016. que consignou (grifamos):

Os autos seguiram para a Unidade de origem que lavrou a intimação de fls. 176/177, da qual a contribuinte foi cientificada em 22/11/2013, por decurso de prazo a partir da postagem do documento em sua caixa postal eletrônica (fl. 180). Em 14/11/2013 a contribuinte já havia oposto, tempestivamente, os embargos de fls. 182/187, nos quais **aponta omissão do Colegiado acerca da nova redação do art. 57 da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, atribuída pelo art. 8º da Lei n. 12.766/2012, veiculando, em seu entendimento, penalidade mais benéfica, de aplicação retroativa na forma do art. 106, II, alínea "c" do CTN.** Cita, ainda, o Parecer Normativo n. 3/2013.

O recurso voluntário foi interposto antes da alteração legal em referência, mas a contribuinte não apresentou qualquer outra petição antes do julgamento, veiculando seu entendimento, de modo que a alegada omissão somente se verifica sob o pressuposto da embargante de que a matéria seria de conhecimento independente de provocação das partes, por estar presente a retroatividade benigna. Evidente, assim, que ao deixar de se pronunciar acerca da referida inovação legislativa, o Colegiado apenas divergiu do entendimento ora defendido pela embargante.

A embargante, desta forma, pretende aditar seu recurso voluntário com novos argumentos, inexistindo a omissão alegada. De outro lado, se a embargante não concorda com o entendimento firmado pelo Colegiado, cumpre-lhe identificar decisões de outros Colegiados que tenham adotado a interpretação de que a referida alteração legislativa representa retroatividade benigna de observância obrigatória, independentemente de provocação da parte interessada, para assim manejar o competente recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Cientificada de tal despacho em 21/03/2016 (registro no documento de e-fl. 218), apresentou o presente recurso especial em 01/04/2016 (carimbo apostado à e-fl. 219), apontando divergência de interpretação da legislação tributária em relação à matéria “*multa por atraso na entrega de DCTF - aplicação de lei posterior (retroatividade benigna)*”, indicando como paradigma o acórdão 1102-001.134, de 29/07/2014, assim ementado:

Acórdão paradigma: 1102-001.134

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006, 2009

ENTREGA DE DCTF. FUNDAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL. DISPENSA DA OBRIGAÇÃO EM 2006. OBRIGATORIEDADE EM 2009.

Em 2006 as fundações públicas municipais estavam dispensadas da obrigação acessória de apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF. Em 2009, por mudança na legislação tributária, essa dispensa somente contempla as fundações públicas federais.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF. RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA PREVISTA NA LEI Nº 12.873/2013. INTELIGÊNCIA DO ART. 106, I, “c”, do CTN.

A multa por atraso na entrega de DCTF prevista no inciso II do art. 7º da Lei n.º 10.426/2012 foi revogada pelo art. 8º da Lei nº 12.766, de 27/12/2012, que acrescentou redação ao art. 57 da MP nº 2.15835, de 2001, e posteriormente alterada pelo art. 57 da Lei nº 12.873/2013. Aplica-se retroativamente a multa mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, I, “c” do CTN.

Em 26 de abril de 2017, a Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, em despacho assim fundamentado (fls. 251-254):

Quanto ao paradigma apresentado pela recorrente, trata-se de um recurso voluntário interposto por uma Fundação Pública Municipal, para cancelar a multa por atraso de entrega da DCTF do ano de 2006 e 2009, pois estava dispensada da apresentação da DCTF, tendo o colegiado acordado pelo cancelamento da multa relativa ao ano de 2006 e pela aplicação retroativa da multa mais benéfica em relação ao ano de 2009, com o seguinte fundamento:

Considerando a vontade legislativa de reduzir os valores aplicados às multas por descumprimento de obrigações acessórias expressa na Lei nº 12.766/2012 e aperfeiçoada pela Lei nº 12.873/2013, entendendo que penalidade aplicada ao presente processo, prescrita no inciso II do art. 7º da Lei n. 10.426/02 foi revogada, uma vez que a mesma matéria punitiva foi tratada por leis mais novas.

Assim, considerando que a multa anteriormente lançada, prescrita no inciso II do art. 7º da Lei n. 10.426/02, de 20% incidente sobre o montante dos tributos declarados, é mais gravosa que a nova multa prevista no art. 57, I, “b”, da MP nº 2.158-35, de 2001, com redação alterada pela Lei nº 12.766/2012 e pela Lei nº 12.873/2013, deve esta (nova multa) ser aplicada retroativamente ao presente processo, por força legal do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

(...)

Portanto, em relação as multas por atraso de DCTF's do ano de 2009, deve-se de ofício reenquadrar a multa acessória imputada à recorrente para o valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário do exercício de 2009, prevista no art. 57, I, “a” da MP nº 2.158-35, de 2001, com redação dada pela Lei nº 12.766/2012 e pela Lei nº 12.873/2013. (GRIFEI)

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito ao demonstrar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Com efeito, a recorrente apresentou paradigma que demonstra a aplicação retroativa da multa mais benéfica, pelo atraso na entrega da DCTF, independentemente de provocação da parte interessada.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, aduzindo exclusivamente razões de mérito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Preliminar de nulidade

A contribuinte sustenta em seu recurso especial a preliminar de nulidade do despacho que não admitiu os embargos de declaração, pleiteando que a Turma a quo deveria enfrentar a omissão que aponta, qual seja, a da possível revogação do artigo 7º, II, da Lei nº 10.426/2002, realizada pelo artigo 8º da Lei nº 12.766/2012.

Compreendo que tal preliminar não merece acolhida, na medida em que o procedimento seguiu exatamente o disposto no Regimento Interno deste Tribunal, aprovado pela Portaria MF 343/2015 (RICARF/2015), que prevê em seu Anexo II (grifamos):

Art. 65 (...)

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e **rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão**, contradição ou obscuridade **sejam manifestamente improcedentes** ou não estiverem objetivamente apontadas. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 4º Do despacho que não conhecer ou rejeitar os embargos de declaração será dada ciência ao embargante.

De fato, o despacho combatido afirma que o dispositivo legal que a contribuinte diz ter tido a análise omitida não foi aventado em suas razões de defesa, tendo portanto devidamente rejeitado os embargos sob hipótese prevista no RICARF/2015, de omissão manifestamente improcedente. Nenhum reparo procedimental a se fazer nesse ponto.

A irresignação da contribuinte pretende, na verdade, discutir o mérito do recurso, o que se fará a seguir.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir se alterações legislativas que potencialmente representem retroatividade benigna são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada.

No caso, o acórdão recorrido manteve a multa por atraso na entrega da DCTF aplicada ao contribuinte, passando ao largo da argumentação acerca de uma possível revogação do artigo 7º, II, da Lei nº 10.426/2002, realizada pelo artigo 8º da Lei nº 12.766/2012, cuja redação foi posteriormente alterada pela Lei nº 12.783/2013. Já o acórdão indicado como paradigma reconheceu de ofício tal revogação, aplicando-a ao caso ali decidido.

O processo administrativo fiscal é procedimento em contraditório dedicado à “*determinação e exigência dos créditos tributários da União*” (art. 1º do Decreto 70.235/1979). Rege-se por princípios processuais gerais como o contraditório e a ampla defesa, lembrando que, diferentemente do que ocorre no processo judicial, a busca da verdade material que rege o processo administrativo pode impor ao julgador certos deveres de ação, de forma a permitir que ele realmente decida conforme a verdade dos fatos tal como apresentada à Administração.

A doutrina assim compreende o princípio da verdade material:

O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade julgadora ou processante tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. (MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 37ª edição. São Paulo: RT, 2011, p. 581, grifamos)

A busca pela verdade material orienta o livre convencimento do julgador, positivado no artigo 29 do Decreto 70.235/1972, que estabelece:

Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nesse contexto, tenho manifestado em meus votos que o julgador pode conhecer de argumentos até mesmo quando não aventados pelas partes, seja por ser necessário à formação do seu livre convencimento, também em vista da vedação ao *non liquet* (dever de decidir)¹, seja quando se tratar de questão de ordem pública² ou de revisão de ato ilegal³. Tudo isso, obviamente, atendidos os limites do próprio ordenamento jurídico, não se podendo admitir que a amplitude de um princípio esvazie o teor de regras positivadas e, presumidamente, constitucionais.

Isso não significa, porém, que ele deva conhecer de ofício tais matérias. De fato, entender o contrário significaria impor ao julgador administrativo um ônus desproporcional, de guarda geral da legalidade de atos administrativos, que ele definitivamente não tem.

¹De fato, se for para formar seu livre convencimento, o julgador pode conhecer de argumentos de fato ou de direito *ex-officio*, desde que indique os motivos que levaram a tal decisão. Isso porque, em virtude do dever de decidir (proibição do *non liquet*), há o poder-dever de aplicar ao caso a norma jurídica que o julgador entender mais pertinente, mesmo que não tenha sido suscitada pelas partes.

²Costuma-se dizer que as matérias que o julgador deve conhecer de ofício são aquelas de ordem pública. É importante ressaltar, porém, que nem todas as matérias apreciáveis *ex officio* são necessariamente matérias de ordem pública, já que a lei processual, excepcionalmente, pode estabelecer que determinadas matérias de ordem privada sejam apreciadas de ofício. Neste sentido, Teresa Arruda Alvim Wambier explica: “*Numa imagem matemática, dir-se-ia que o conjunto de matérias examináveis de ofício é maior do que o das matérias de ordem pública. Portanto toda matéria de ordem pública é examinável de ofício, mas nem tudo o que pode ser examinado de ofício consiste em matéria de ordem pública*” (WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. Nulidades do processo e da sentença. 4ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 137)

³Lei 9.784/1999:

Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto: (...)

§ 2º O não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.

Neste sentido, compreendo que o acórdão recorrido não operou necessariamente em erro quando não tratou da possível retroatividade benigna da legislação editada posteriormente à lavratura do auto de infração, sobretudo porque não se tratou de revogação expressa da base legal para a imposição da multa em discussão. É dizer, compreendo que alterações legislativas que potencialmente representem retroatividade benigna **não** são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada.

Não obstante, ainda estamos na seara do processo administrativo fiscal, que tem como uma das finalidades a revisão de ato ilegal, sendo esta matéria passível de conhecimento de ofício por parte dos julgadores.

É apenas por tal motivo que passo a analisar o mérito da questão colocada no recurso especial da contribuinte, isto é, se o artigo 7º, II, da Lei nº 10.426/2002 foi revogado pelo artigo 8º da Lei nº 12.766/2012, cuja redação foi posteriormente alterada pela Lei nº 12.783/2013. Isso porque, em sendo este o caso, a multa aplicada ao contribuinte se revelaria ilegal e o ato poderia ser revisto de ofício, eis que o processo administrativo ainda está em curso.

Os dispositivos legais em discussão estão assim redigidos:

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 e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), 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, e sujeitar-se-á às seguintes multas:~~

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)

(...)

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;

Lei 12.766/2012

Art. 8º O art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

~~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 à 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)

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, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Incluído pela Lei n.º 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 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 n.º 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 n.º 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída 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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.766, de 2012)~~

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.766, de 2012)

~~§ 3o A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 12.873, de 2013)

Não tendo a revogação sido expressa, compreendo que deve-se extrair do texto a norma exposta em cada artigo para verificar se a posterior de fato regulou integralmente a matéria tratada na anterior de forma benéfica, o que atrairia a aplicação da retroatividade benigna nos termos do artigo 106, II, “c”, do 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.

A norma do artigo 7º, II, da Lei n.º 10.426/2002, quanto à DCTF, é a seguinte:

- Antecedente: dado que o contribuinte deixou de apresentar DCTF no prazo, ou a apresentou com incorreções ou omissões,

- Consequente: deve ser (i) a intimação do contribuinte para apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou para prestar esclarecimentos, nos demais casos e (ii) a aplicação de multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pagos, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%, observados os valores mínimos de multa previstos no § 3º.

Já a norma do artigo 8º da Lei n.º 12.766/2012, na redação dada pela Lei 12.783/2013, é:

- Antecedente: dado que o contribuinte deixou de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei 9.779/1999 (“*obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*”), ou as cumpriu com incorreções ou omissões,

- Consequente: deve ser (i) a intimado do contribuinte para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e (ii) a aplicação de multas variáveis conforme o tipo de pessoa jurídica e a conduta, abrangendo a) apresentação extemporânea, b) não cumprimento à intimação para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, e c) cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

A análise de tais normas revela duas possibilidades, a depender do conteúdo que se dê ao tipo aberto trazido na hipótese do artigo 8º da Lei nº 12.766/2012, ao dar nova redação ao artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001: (i) se se entender que por “*obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*” a norma fez referência a *todas* as obrigações acessórias impostas pela RFB, então o dispositivo regulou por completo inclusive as hipóteses já aventadas no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002, operando-se assim revogação tácita da penalidade ali inserida, sempre que mais gravosa. Por outro lado, (ii) caso se entenda que o termo “*obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*” faz referência a *determinadas* obrigações acessórias, então as normas podem coexistir.

O artigo 16 da Lei 9.779/1999 está inserido em uma lei que trata de diversos tributos e é tão genérico quanto isso:

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.

De se notar que a redação original do artigo 8º da Lei nº 12.766/2012 deixava claro que o artigo 57 da MP 2.158-35/2001 era específico para “*declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999*”, sendo que a menção ao termo genérico “*obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*” veio apenas com a redação dada pela Lei 12.783/2013.

Observo que, em sua redação original, o artigo 57 da MP 2.158-35/2001 também se referia genericamente a “*obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 1999*”.

Considerando todo esse contexto, compreendo que a melhor interpretação é aquela segundo a qual a multa prevista no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, na redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 12.766/2012, conforme alterado pela Lei 12.783/2013 tem escopo genérico, a ser aplicada sempre que não houver nenhuma penalidade mais específica para situações de descumprimento de uma obrigação acessória.

É este o conteúdo, também, do Parecer Normativo SRF nº 3, de 10/06/2013.

Neste sentido, compreendo que a norma que serviu de base para a aplicação da multa imposta ao contribuinte no caso dos autos não sofreu qualquer alteração com o advento do artigo 8º da Lei nº 12.766/2012 ou pela Lei 12.783/2013.

Observo, por fim, que muito embora a Recorrente afirme que o tema está afetado a repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, o RE 640452, por ela referido, não analisa o dispositivo legal acima discutido e nem se dedica a responder a questão específica a respeito de eventual revogação tácita aqui posta para exame.

O Tema 487 (*Caráter confiscatório da “multa isolada” por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental*) é descrito como “*Recurso Extraordinário em que se discute, à luz do artigo 150, IV, da Constituição Federal, se multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente de dever instrumental, aplicada em valor variável entre 5% a 40%, relacionado à operação que não gerou crédito tributário (“multa isolada”) possui, ou não, caráter confiscatório*”.

O *leading case* não foi julgado e, na verdade, o andamento processual revela que o recorrente desistiu do recurso em razão de ter aderido a programa de parcelamento, muito embora a desistência também ainda não tenha sido analisada pelo Supremo Tribunal Federal.

Ressalto, por fim, que colocada a questão em votação, a maioria da Turma acompanhou esta Relatora pelas conclusões, em dois blocos de entendimento. O primeiro bloco de entendimento refletiu a posição de que uma vez superada a admissibilidade, deve-se apreciar no mérito o direito dentro dos limites do reexame recursal, e não da revisão. O segundo bloco de entendimento, que foi a **posição vencedora**, concordou com esta Relatora na premissa de que a divergência do presente recurso consistiu em definir se alterações legislativas que representem retroatividade benigna são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada em sede de recurso voluntário, mas, diferentemente dessa Relatora, compreendeu que **o Colegiado a quo não apenas pode, mas na verdade está obrigado, a aplicar de ofício norma que veicule retroatividade benigna**. Cada bloco de entendimento avaliou, sob premissas diferentes, se a norma veiculou ou não retroatividade benigna, tendo então o colegiado concordado, à unanimidade, com a conclusão de que a nova redação do art. 57 da MP 2.158-35/2001, dada pela Lei 12.766/2012, não alcançou a multa por atraso na entrega da DCTF, prevista no art. 7º da Lei 10.426/2002.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para, conhecer do recurso especial do contribuinte, rejeitar a preliminar de nulidade nele aventada e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Fl. 12 do Acórdão n.º 9101-004.756 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10830.009868/2007-31