



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

Processo nº 10855.003855/2007-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.969 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2013
Matéria MULTA ATRASO NA ENTREGA DE DCTF
Recorrente BORCOL INDUSTRIA BORRACHA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF - RETROATIVIDADE BENIGNA

O art. 57 da Medida Provisória 2.158/01 com a redação dada pela Lei 12.873/13 regulou integralmente a matéria de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias de tributos administrados pela Receita Federal. Aplicação do art. 2º, § 1º, parte final, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro e do art. 106, II, “c”, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento parcial para reduzir a multa com base no princípio da retroatividade benigna, por maioria, vencido o Conselheiro André Mendes de Moura (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Shigueo Takata.

Assinado Digitalmente

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcos Shigueo Takata – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, André Mendes de Moura, Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro e Fábio Nieves Barreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 24/28 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (fls. 18/20), que apresentou a seguinte ementa:

MULTA POR ATRASO. DECLARAÇÃO.

É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido.

O Auto de Infração em análise, de fl. 02, apresenta lançamento de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF). O prazo final para a entrega da DCTF referente ao mês de março de 2006 foi em 08/05/2006, e a declaração foi entregue em 29/05/2006. Assim, foi lançado o valor de R\$4.550,19, resultante do percentual de 2% aplicado sobre montante de tributos informado em DCTF (R\$455.019,24), reduzido em 50% em razão da entrega espontânea da declaração antes de qualquer procedimento de ofício.

Cientificado do lançamento em 25/10/2007, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 02, no qual solicita que seja afastada a exigência tributária, vez que, por motivos alheios à sua vontade, teve problemas com seu departamento de informática e, além disso, ficou vários meses sem mão-de-obra especializada para fazer as importações dos dados necessários em tempo hábil para entregar as DCTF. Os argumentos foram apreciados pela 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, em sessão realizada no dia 07/05/2009, ocasião em que julgou o lançamento procedente, no **Acórdão nº 14-23.790**, de fls. 18/20, nos termos da ementa já transcrita no início do presente relato.

Inconformada com a decisão *a quo*, da qual tomou ciência em 15/07/2009 (fl. 23), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 06/08/2009 de fls. 24/28, no qual reafirma os argumentos expostos na impugnação:

- entregou voluntariamente a DCTF;
- o atraso deu-se em razão de problemas técnicos de informática da empresa, razão pela qual a recorrente não teria qualquer culpa direta no atraso;
- nos tempos atuais, qualquer empresa depende de computadores, e, ainda, como a Receita Federal exige que as declarações sejam feitas por meio eletrônico, qualquer problema técnico no sistema gera dificuldades de entrega;
- ainda, houve falta de funcionários especializados para a entrega da DCTF por razões independente da culpa da recorrente;

- portanto, não poderia a recorrente ser penalizada por motivos alheios à sua vontade;

- a decisão da DRJ deixou de analisar o conteúdo da impugnação em si, para apreciar requisitos formais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Sobre o tema em questão, entendo que há se de analisar questão de ofício, referente à legalidade a aplicação da multa em debate, referente ao inciso II, art. 7º, da Lei nº 10.426, de 2002, que discorre sobre a falta de apresentação ou apresentação extemporânea da DCTF.

Isso porque foi dada nova redação ao art. 57 da MP 2.158-35, de 2001, pelas Leis nº 12.766, de 27/12/2012 e 12.873, de 24/10/2013, o que provocou uma série de questionamentos, dentre os quais se teria ocorrido revogação tácita do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

Não por acaso, recentemente foi editado pela Receita Federal o Parecer Normativo nº 3, de 10 de junho de 2013, que veio analisar as consequências da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, em relação a atos inerentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), principalmente concernentes à fiscalização e ao controle do crédito tributário.

De acordo com o ato normativo:

2.3. A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação.

3. Com esse quadro, sete questionamentos são feitos: (i) ocorreu revogação tácita dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, tendo em vista a falta de disposição específica; (ii) como interpretar o prazo de quarenta e cinco dias a que se refere o inciso II da atual redação do art. 57; (iii) como ficam as multas cuja base legal é a antiga redação do art. 57 da MP nº 2.158-35,

de 2001; (iv) **continuam vigentes as multas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002**, e do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004; (v) como ficam as multas envolvendo o Simples Nacional (vi) como interpretar o aspecto quantitativo da nova multa; e (vii) há consequência no trabalho de compensação, restituição e ressarcimento? (grifei)

Sobre o assunto, transcrevo as conclusões do parecer.

6.2. É de se questionar se houve revogação tácita dos arts. 7º e 8º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, do inciso II do art. 9º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, pelo novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Segue a redação dos dispositivos:

(...)

6.2.1. O novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplica-se para qualquer declaração, demonstrativo ou escrituração digital, enquanto a Lei nº 10.426, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)

(...)

6.2.2. Há uma antinomia entre as normas. O art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, sanciona as condutas pela não entrega, em sentido lato, de declarações digitais. As normas acima mencionadas tratam do descumprimento das obrigações específicas contidas na própria lei. Ocorre uma antinomia entre uma norma geral e outra específica, devendo, nesses casos, prevalecer a última, conforme ensinamento de Norberto Bobbio:

O terceiro critério, chamado precisamente de *lex specialis*, é aquele com base em que, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda; *lex specialis derogat generali*. Também nesse caso a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que derroga uma lei mais geral, ou seja, que subtrai a uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diversa (contrária ou contraditória). **A passagem de uma regra mais extensa (que contenha um certo genus) para uma regra derogatória menos extensa (que contenha uma species do genus) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, entendida como igual tratamento de pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral para a regra específica corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias e a uma descoberta gradual, por parte do**

legislador, dessa diferenciação. **Ocorrida ou descoberta a diferenciação, a persistência da regra geral implicaria o tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diversas e, portanto, uma injustiça.** (grifou-se) (BOBBIO, Norberto. Teoria geral do direito. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 253)

6.2.3. Se as obrigações contidas nas leis acima transcritas foram consideradas tão importantes pelo legislador ao ponto de dar embasamento legal específico à sanção pelo seu descumprimento, (a despeito de legislação tributária, em sentido amplo, poder gerar tal obrigação), não é isonômico não aplicar as multas específicas para as declarações específicas, em prol da multa genérica do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. É, conforme ensinamento de Bobbio, uma violação à isonomia que determina dar tratamento desigual a pessoas em situações distintas.

6.2.4. No presente caso, não se deve esquecer que o legislador foi quem alterou a norma então existente (genérica) e criou uma mais específica, mas deixou aquelas outras ainda mais específicas incólumes (ele poderia muito bem tê-las revogado expressamente). Se não o fez, as multas mais específicas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. As IN que tratam do assunto, portanto (RFB nº 1.110, de 2012, RFB nº 1.264, de 2012, RFB nº 1.015, de 2010, SRF nº 197, de 2002, RFB nº 811, de 2010, SRF nº 341, de 2003, RFB nº 971, de 2009, RFB nº 1.279, de 2012, RFB nº 726, de 2007 e RFB nº 892, de 2008) devem continuar a ser aplicadas sem nenhuma alteração.

(...)

10. Em conclusão:

(...)

i) As multas de que trata o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. Assim, as multas do art. 7º da IN nº 1.110, de 2012, do art. 6º da IN nº 1.264, de 2012, do art. 7º da IN nº 1.015, de 2010, do art. 1º da IN nº 197, de 2002, do art. 7º da IN nº 811, de 2010, do art. 3º da IN nº 341, de 2003, art. 476 da IN nº 971, de 2009, do art. 8º da IN nº 1.279, de 2012, do art; 3º da IN nº 726, de 2007, e do art. 7º da IN nº 892, de 2008, continuam a ser aplicadas;

Quanto às alterações promovidas pela Lei nº 12.873, de 2013, entendo que não tem o condão de modificar as razões expostas pelo Parecer Normativo nº 3, de 10 de junho de 2013.

Para elucidar quaisquer dúvidas, transcrevo o dispositivo, mantendo a redação das Leis nº 12.766, de 2012, e 12.873, de 2013:

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, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 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 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 atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~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 nº 12.766, de 2012)~~

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 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 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)

Observa-se que as alterações promovidas pela Lei 12.873, de 2013, referente à entrega de apresentação extemporânea (caso tratado nos presentes autos), trataram de ampliar a hipótese de incidência da multa, incluindo, junto às pessoas jurídicas que optaram pelo lucro presumido em sua última declaração, aquelas que estiverem em início de atividade, ou sejam

imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, optaram pelo Simples Nacional, além das pessoas físicas. Ou seja, são modificações que não tem nenhuma repercussão nas conclusões emitidas pelo Parecer Normativo nº 3, de 2013, que pautou suas razões pelo fato de, diante da antinomia entre uma norma geral e outra específica, entendeu pela prevalência da segunda, qual seja, a disposta no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

Superada a análise preliminar, passo para a apreciação do recurso voluntário.

Ao apreciar os argumentos expostos pela recorrente, entendo que não há reparos a fazer na decisão proferida pela DRJ/Ribeirão Preto, vez que foram devidamente apreciadas todas as razões apresentadas na impugnação. Demonstrou a autoridade julgadora, com clareza, a natureza objetiva das infrações tributárias, razão pela qual a apreciação de aspecto subjetivo, como, por exemplo, o argüido pela recorrente, no sentido de que não teria sido sua culpa encaminhar a DCTF por atraso, não se aplica ao caso concreto.

Transcrevo, nesse contexto, os fundamentos expostos no voto da DRJ, que justifica, com precisão, as razões pela qual deve ser mantida a multa por atraso na entrega da DCTF.

O presente processo trata da cobrança de multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao ano-calendário de 2006. A contribuinte alega que teve problemas com seu departamento de informática e com mão-de-obra especializada, o que impediu a entrega das declarações em tempo hábil.

Os problemas particulares da interessada não são suficientes para afastar a imposição da multa.

Inicialmente pondera-se que, consoante o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142, parágrafo único, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Não podem os servidores, seja o lançador, seja o arrecadador, seja o julgador, agregar a seus atos funcionais suas convicções pessoais ou seus estados anímicos subjetivos se estes colidirem com as normas veiculadas pelos textos legais.

E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder de impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente, obrigações acessórias, que têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, § 2º). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (CTN, art. 113, § 3º). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos.

A apresentação da DCTF fora do prazo enseja a aplicação da multa de ofício, conforme previsão legal constante do auto de infração. Não podem os contribuintes alegar despreparo, caso venham a incorrer em erros ou omissões.

Processo nº 10855.003855/2007-70
Acórdão n.º **1103-000.969**

S1-C1T3
Fl. 40

Ressalte-se, ainda, que, segundo o CTN, art. 136, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, estando caracterizada a situação fática que originou o lançamento nenhum reparo há de se lhe fazer.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinatura Digital

André Mendes de Moura

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Shigueo Takata – Redator designado

Rendo minhas homenagens ao nobre relator, a quem peço vênica para discordar, apesar da fundamentação muito bem deduzida em seu voto.

Por ocasião do julgamento que resultou no Acórdão nº 1103-000.841, da sessão de 10/4/13, fiz o voto vencedor desta Turma no sentido de que o art. 57 da Medida Provisória 2.158/01, com a redação dada pela Lei 12.766/12, havia revogado o art. 12 da Lei 8.218/91¹, sendo aplicável a retroatividade benigna. Limito-me a transcrever o *caput* com seus incisos do art. 57 da MP 2.158/01, na redação da Lei 12.766/12:

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)

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, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 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 nº 12.766, de 2012)

II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

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

¹ Multas por descumprimento da obrigação acessória correspondente a arquivos digitais e sistemas de escrituração contábil.

declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

Como já se viu, o art. 57 da Medida Provisória (MP) sofreu nova alteração, agora pela Lei 12.873/13, passando a ter a seguinte dicção:

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)*

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)

Nota-se que, na redação da Lei 12.766/12, o art. 57 da MP 2.158/01 não previa a multa por entrega extemporânea da escrituração digital e de outras obrigações acessórias para a pessoa sujeita ao Simples Nacional.

Isso pode ser interpretado de duas formas: a) lacuna legal – por esquecimento do legislador; b) por não se referir o dispositivo legal às multas relativas a todas as obrigações acessórias, vale dizer, por não compreender o dispositivo legal as multas correspondentes às obrigações acessórias reguladas em normas legais específicas para elas – caso do art. 7º da Lei 10.426/02 em discussão.

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 2%(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 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3;

II - de 2%(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 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

A interpretação lógica concorre para a segunda das interpretações, pois as pessoas sujeitas ao Simples Nacional não estão obrigadas à escrituração digital (inclui os arquivos magnéticos da Lei 8.218/91), embora elas tenham dever de apresentar DCTF, DIRF, DIPJ na modalidade simplificada (DSPJ) – todas previstas especificamente no art. 7º da Lei 10.426/02.

Na redação da Lei 12.873/13, o art. 57 da MP 2.158/01 prevê a incidência da multa por entrega extemporânea das obrigações acessórias, também às pessoas submetidas ao Simples Nacional.

O art. 16 da Lei 9.779/99 trata de todas as obrigações acessórias de tributos administrados pela Receita Federal.

O que nos parece é que o art. 57 da MP 2.158/01, com a redação dada pela Lei 12.873/13, regulou integralmente a matéria de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias de tributos administrados pela RFB.

Reforça essa conclusão o que dissemos acima sobre a redação da Lei 12.766/12 ao art. 57 da MP 2.158/01.

Também concorre a essa interpretação o fato de o art. 57 da MP 2.158/01 na redação atual, sobre compreender as pessoas sujeitas ao Simples Nacional (para entrega extemporânea das obrigações acessórias), não ter feito nenhuma ressalva. Não diz, por exemplo, exceto para as obrigações acessórias de que trata o art. 7º da Lei 10.426/02, ou que não se aplica o artigo para as hipóteses do art. 7º da Lei 10.426/02 (por meio de acréscimo de parágrafo ao artigo).

O caso, portanto, é de aplicação do art. 2º, § 1º, parte final, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei 4.657/42):

Art. 2º. Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue. (Vide Lei nº 3.991, de 1961)

§ 1º. A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

§ 2º. A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

§ 3º. Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.

Se ambas as normas legais – a do art. 7º da Lei 10.426/02 e a do art. 57 da MP 2.158/01 na redação atual – tivessem sido editadas simultaneamente, quer dizer, no mesmo dia, dada a dicção do art. 57 da MP 2.158/01, a conclusão seria a de que se estaria diante do princípio da especialidade.

Regra geral cede ou não ocupa o espaço jurídico ordenado por regra específica. O caso não seria de revogação (muito menos de revogação de lei geral por especial): simplesmente cada norma teria seu campo de abrangência próprio – apesar do adágio *lex specialis non derogat legi generalis* (interpretado, corretamente, como princípio da especialidade). Hipótese do art. 2º, § 2º, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro.

Em suma, a interpretação, no caso, é de que o art. 57 da MP 2.158/01 na redação atual regulou integralmente as penalidades relativa a obrigações acessórias de tributos administrados pela RFB.

Segue daí ser aplicável a retroatividade benigna, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna em matéria apenatória), cabendo a inflição da multa do art. 57 da MP 2.158/01 com a redação da Lei 12.873/13.

Observe que não há nos autos dados para se verificar se a recorrente apurara lucro presumido nos trimestres do ano-calendário de 2004. A DCTF extemporânea é relativa a março de 2006, com vencimento para entrega em 8/5/06: o pressuposto fático para incidência do art. 57, I, “a”, da MP 2.158/01 é a apuração de lucro presumido na última declaração apresentada (DIPJ/05).

Sob essa ordem de juízo, dou provimento parcial para a redução da multa exigida, pela aplicação da prevista no art. 57, I, “a” (se a recorrente tiver apurado lucro presumido na DIPJ/2005 – ano-calendário de 2004), ou “b” (se assim não tiver se dado), da MP 2.158/01 com a redação da Lei 12.873/13.

É o meu voto.

Assinatura Digital

Marcos Takata – Redator designado