



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.721176/2012-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-000.736 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 6 de junho de 2019
Recorrente VALDIR DOMBROSKI E CIA LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2010

MULTA POR ATRASO CUMPRIMENTO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FCONT. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias, ainda que o contribuinte efetua a regularização antes de iniciado procedimento fiscal. Aplicável o teor da Súmula CARF nº 49: “A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração”.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

MULTA. SUPERVENIÊNCIA DE LEI COM PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A superveniência de lei com aplicação de penalidade menos severa do que a vigente na data da infração atrai a incidência do art. 106, II, “c”, do CTN, que consagra o princípio da retroatividade benigna em matéria de multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, tão somente para reduzir o montante da multa aplicada. Para efeitos de aplicação da redução da multa prevista no artigo 57, §3º, da Medida Provisória 2.158-35/01, compete à Unidade de Origem verificar, no momento da execução do julgado, se houve procedimento de ofício anterior ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Rafael Zedral e Marcelo Jose Luz de Macedo

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de notificação de lançamento lavrado para a cobrança de multa, no montante de R\$ R\$ 35.000,00, decorrente de atraso na entrega da escrituração FCONT - Controle Fiscal de Transição, referente ao exercício de 2010, mas que somente teria sido entregue em 29/06/2012.

Devidamente intimada, a contribuinte alegou ser indevida a aplicação da multa devido ao instituto da denúncia espontânea, hipótese na qual a responsabilidade por infração é excluída quando o contribuinte - antecipadamente a qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização - se "auto denúncia" à autoridade fiscal, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o que seria aplicável tanto para as infrações às obrigações principais como acessórias, situação esta última na qual se encontra.

Subsidiariamente, caso não seja aceita a denúncia espontânea, requereu a contribuinte que a multa fosse reduzida para R\$ 5.000,00 em observância ao princípio do não confisco, previsto no artigo no artigo 150 da Constituição Federal, bem como por força de decisões reiteradas do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Em sessão de 21 de fevereiro de 2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1) julgou a Impugnação da contribuinte improcedente, mantendo incólume o crédito tributário constituído, como se vê da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2010

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
DESCUMPRIMENTO.*

Em se tratando de multa por atraso no cumprimento de obrigação acessória, não é aplicável o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN).

*MULTA DE OFÍCIO. PEDIDO DE REDUÇÃO. PRINCÍPIO
CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO. ALEGAÇÃO. NÃO
APRECIAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA.*

É dever dos julgadores que compõem as Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos, não cabendo discutir, em sede de contencioso, alegações que remetam a questões de suposta ilegalidade e inconstitucionalidade desses atos.

Inconformado com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual reforçou os argumentos da Impugnação e solicitou a redução do montante da multa aplicada diante do disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional o qual prevê a regra da retroatividade benéfica. Segundo a Recorrente (fls. 42 do e-processo):

A Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012 reduziu a multa para a empresas de lucro real, pela não entrega de declarações e arquivos magnéticos de R\$ 5.000,00 para R\$ 1.500,00, devendo a mesma ser aplicada ao caso retroativamente, visto que o mesmo ainda não foi definitivamente julgados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, a Recorrente foi intimada do teor do acórdão recorrido em 28/02/2013 (fls. 40 do e-processo), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 17/03/2013 (fls. 42 do e-processo), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA PARA OS CASOS DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Em que pese o reforço argumentativo empreendido pela Recorrente, é forçoso advertir que a penalidade por infração formal, decorrente de obrigação acessória, não é passível de ser afastada pela denúncia espontânea. Tal entendimento encontra-se pacificado no âmbito do STJ, conforme AIRES 1613696 (Relator Ministro Herman Benjamin; DJE 24/04/2017).

Por sua vez, no âmbito do CARF, foi editada Súmula de caráter vinculante no mesmo sentido, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 49

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional)

não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Essa mesma Turma Extraordinária possui precedentes nesse sentido, como se pode ver abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

INFRAÇÃO DE NATUREZA CONTINUADA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

O descumprimento de obrigação tributária acessória relativa à entrega do FCONT do exercício de 2010 sujeita-se à aplicação dos valores previstos no artigo art. 57, I, da MP n. 2.15835/ 2001 incidentes sobre cada mês-calendário de atraso. Descabe falar-se em infração de natureza continuada por inexistência de previsão legal nesse sentido.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA VEDADA À APRECIACÃO DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar a respeito de alegações de inconstitucionalidade de lei tributária, a teor do que dispõe a Súmula CARF nº 02.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 49.

A teor da Súmula CARF n. 49, a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias autônomas.

FCONT. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A multa por descumprimento de obrigação tributária acessória relativa à entrega do FCONT tem natureza objetiva e independe da intenção do contribuinte ou de eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais.

FCONT. ATRASO NA ENTREGA. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

É devida a multa pelo atraso na entrega do FCONT do exercício de 2010, mesmo no caso de não existir na escrituração da pessoa jurídica qualquer lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de

dezembro de 2007, por força do disposto no § 4º do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 949, de 2009. (Processo nº 13603.723770/2012-29. Acórdão nº 1002000.242. Sessão de 07 de junho de 2018. Relator Ailton Neves da Silva)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

MULTA POR ATRASO. FCONT. INCIDÊNCIA.

Comprovada a sujeição do contribuinte à obrigação tributária acessória, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 49.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação da Súmula CARF n. 49. Assim, impossível aplicar-se o benefício previsto no art. 138 do CTN no caso de multa por entrega de DCTF em atraso.

JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 02.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade de norma tributária, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

MULTA. SUPERVENIÊNCIA DE LEI COM PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A superveniência de lei com aplicação de penalidade menos severa do que a vigente na data da infração atrai a 2 incidência do art. 106, II, “c”, do CTN, que consagra o princípio da retroatividade benigna em matéria de multa. (Processo nº 13921.720204/2012-62. Acórdão nº 1002000.105. Sessão de 06 de março de 2018. Relator Ailton Neves da Silva)

Portanto, não assiste razão a reforma do acórdão *a quo* nesse ponto.

IMPOSSIBILIDADE DE O CARF REALIZAR A ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE

Outro argumento manifesto pela Recorrente é o do caráter confiscatório da multa exigida, o que seria vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Em que pese a inconformidade da Recorrente, cumpre consignar que a exigência da multa encontra expressa previsão legal, razão pela qual não pode o CARF afastar a sua incidência sob argumentos de (in)constitucionalidade.

Isso ocorrendo, significaria declarar, incidenter tantum, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento. Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais tem esse poder.

Essa é a diretriz da Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Os acórdãos acima reproduzidos exarados por essa Turma Extraordinária tão bem refletem o ora alegado. Por tal razão, também nesse ponto o Recurso Voluntário não merece prosperar.

APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA PARA A MULTA APLICADA

Quanto à questão da retroatividade benigna levantada pela Recorrente, mister reconhecer que, a luz do artigo 106 do Código Tributário Nacional, deve-se afastar a aplicabilidade da norma jurídica posterior desfavorável ao contribuinte, devendo ser observado o disposto no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, com redação atribuída pela Lei nº 12.766/2012, que comina pena mais severa ao Contribuinte.

Antes mesmo de adentrar no mérito, vale ressaltar que analisando a justificativa da Medida Provisória nº 575/2012, para introduzir o artigo 8º a Lei nº 12.766/2012 e que teve origem na Emenda nº 65, foi a seguinte:

A emenda ora apresentada visa aperfeiçoar algumas penalidades previstas na legislação tributária, tornando as mais razoáveis e suprimindo lacuna ainda existente. Verifica-se que um dos objetivos buscados é o de que a aplicação das sanções tributárias leve em consideração o porte do contribuinte e garanta um tratamento mais equânime e justo a todos.

E mais, na justificativa constante no Parecer Final, com a redação alterada da Emenda nº 65, e que figurava como art. 9º do Projeto de lei de conversão da Medida Provisória nº 575/2012, era:

Quanto à primeira alteração, é preciso reduzir o desarrazoado valor de R\$ 5.000,00 ao mês hoje exigido das pessoas jurídicas, qualquer que seja seu porte, que entreguem com atraso declaração, demonstrativo ou escrituração digital cuja criação foi delegada à RFB pelo art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999. A redação proposta ao art. 57 da Medida Provisória nº 2.158 35, de 24 de agosto de 2001, aperfeiçoada pela Emenda nº 65, conforma os valores da multa ao princípio da proporcionalidade.

A imposição de penalidade no âmbito do direito tributário está pautada pela regra da tipicidade cerrada. A multa imposta pela Fiscalização ao Contribuinte tem como fundamento a falta ou atraso na entrega dos arquivos: “não cumprir o prazo estabelecido para apresentação de arquivos e sistemas” ou, em termos mais simples, apresentar fora do prazo, em atraso, as informações pretendidas.

As penalidades por falta de apresentação de arquivos digitais sofreu significativa alteração com a edição da Lei nº 12.766/2012, que alterou o artigo 57 da Medida Provisória nº

2.15835/2001 e posteriormente com a edição da Lei n.º 12.873/2013, que promoveu nova alteração no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.15835/2001.

Este artigo tratava de penalidades aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias e não tratava até o advindo destas alterações, penalidades por problemas na apresentação de arquivos em meio magnético. Atualmente, o mencionado dispositivo legal ostenta a seguinte redação:

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/escalonário 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/escalonário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013) (...)

§ 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)

Nesse contexto, destaca-se a regra esculpida no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, consagrada como o "princípio" da retroatividade benigna, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, considerando que a situação do Recorrente subsume-se à previsão normativa constante da alínea "b" do Início I do artigo 57 da Medida Provisória 215835/2001, o lançamento da multa em questão deve ser reduzido, conforme quadro abaixo:

Valor da multa por mês em atraso	Número de meses ou fração em atraso	Valor da multa devida	Crédito tributário constituído pela Autoridade Fiscal	Crédito tributário a ser exonerado
R\$ 1.500,00	7	R\$ 10.500,00	R\$ 35.000,00	R\$ 24.500,00

Para efeitos de aplicação da redução da multa prevista no artigo 57, §3º, da Medida Provisória 2.158-35/01, compete à Unidade de Origem verificar, no momento da execução do julgado, se houve procedimento de ofício anterior ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte.

Por todo o exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reconhecer a retroatividade benigna apta a reduzir o montante da multa exigida.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo