



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.721252/2012-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3003-001.085 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de junho de 2020
Recorrente RÁDIO CENTRAL DO PARANÁ LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DACON. CIRCUNSTÂNCIAS INTERNAS AO NEGÓCIO DA EMPRESA. DESCONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE APRESENTAÇÃO DO DACON. IMPOSSIBILIDADE.

Eventual alteração no corpo societário da pessoa jurídica, discussão judicial ou administrativa sobre titularidade da sociedade, alteração de responsável perante o CNPJ, como também a certificação digital perante a RFB, são circunstâncias internas ao negócio da empresa que não tem o condão de desconstituir a ocorrência do fato gerador da obrigação acessória e a multa por atraso na entrega do DACON.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. APRESENTAÇÃO APÓS PRAZO FIXADO NO CALENDÁRIO-FISCAL. CABIMENTO DA PENALIDADE.

Existentes no mundo fático os elementos representativos do fato gerador da obrigação acessória – apresentação da DACON até a data fixada no calendário-fiscal –, em face ao atraso no cumprimento desta, cabe ser aplicada a multa correspondente em desfavor da pessoa jurídica, que se afigure como contribuinte na relação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Lara Moura Franco Eduardo e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

66): Por bem sintetizar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ/SDR (fls. 60 a

Trata-se de Notificação de Lançamento exigindo a multa pelo atraso na entrega da Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon).

Inconformada, a interessada apresenta impugnação alegando, em síntese:

1. Embora a notificação possua substrato legal, as particularidades fáticas do caso devem ser consideradas como causa excludente da responsabilidade;
2. Seus sócios foram incluídos de ofício na administração da empresa na condição de arrematantes das cotas sociais, verificada nos Autos de Insolvência n.º 208/1998 (2ª Vara Cível de Ponta Grossa), mediante transmissão do evento 202 (alteração de ofício da pessoa física perante o CNPJ), com data de efeitos a partir da posse em 30/06/2005, considerando determinação judicial contida na Ação Ordinária n.º 2010874.2011.404.7009/PR, nos termos do Despacho Decisório n.º 483/2012, parte integrante do Processo Administrativo Fiscal (PAF) n.º 16404.000118/201277;
3. O antigo sócio da empresa, Irajá Vargas de Oliveira, ajuizou, em 16 de abril de 1998, uma ação declaratória de insolvência, declarada por sentença proferida em 20 de abril de 1998, instaurando-lhe imediatamente a execução por concurso universal de credores;
4. Em 22 de março de 2005, foi designada data para hasta pública da empresa, e assim, em 03 de maio de 2005, o Sr. Nilson Paulino de Oliveira e a Sra. Isabela Baumel Mongruel arremataram as quotas sociais, cujo auto de arrematação foi emitido em 04 de maio de 2005;
5. Em 03 de junho de 2005, consta dos autos de insolvência uma petição protocolada pelos credores habilitados requerendo provimento judicial apta a imitar na posse da Radio Central do Paraná Ltda. os citados arrematantes;
6. Em 30 de junho de 2005, finalmente foi proferido o despacho que imitiu os arrematantes na posse da requerente, mas o insolvente, Irajá Vargas de Oliveira, compareceu aos autos n.º 208/1998, em 17 de outubro de 2007, denunciando a perda da administração da requerente, e, paralelamente, ajuizou embargos à arrematação, autuados sob o n.º 431/2005, sendo que o Juízo da 2ª Vara Cível de Ponta Grossa conferiu-lhes efeito suspensivo no que tange à arrematação;
7. Muito embora já tenha sido proferida uma sentença improcedente em 21/05/2012, os embargos à arrematação ainda pendem de julgamento definitivo (transitado em julgado) em face do recurso de apelação apresentado pelo Sr. Irajá Vargas de Oliveira;
8. Porém, mesmo imitidos na posse da requerente, cujo exercício da administração, em seus aspectos cotidianos e funcionais, é exercido até a presente data pelos Srs. Nilson Paulino de Oliveira e Isabela Baumel Mongruel, o fato é que o recebimento dos embargos à arrematação com efeito suspensivo, atualmente em sede de apelação junto ao TJ PR, vem impedindo a requerente de realizar alteração contratual da sociedade na

Junta Comercial do Estado do Paraná, de modo que, formalmente, nunca foram os arrematantes incluídos no rol de representantes legais;

9. Consequência extremamente prejudicial oriunda desse fato era a impossibilidade de a requerente promover a alteração do cadastro de seus atuais representantes legais (Nilson e Isabela) perante a RFB, em substituição ao antigo administrador, Sr. Irajá Vargas de Oliveira;

10. Disso decorre que a requerente, optante pelo lucro real, não conseguia instrumentalizar o cumprimento de diversas obrigações acessórias, tais como a apresentação da DCTF, DACON, DIPJ e SPED contábil, pois, para efetivar a transmissão dos dados destas obrigações, fazia-se necessário que a RFB reconhecesse o certificado digital dos arrematantes, atuais administradores, no momento da transmissão, o que não vem ocorrendo;

11. Deparando-se com o problema junto à RFB, protocolou o requerimento administrativo de n.º 09104003, em 07 de julho de 2010, onde pleiteou a inserção do nome e CPF dos atuais administradores, Nilson e Isabela, na base de dados daquele órgão, em substituição ao antigo administrador;

12. Porém, em 07 de julho de 2010 a RFB em Ponta Grossa indeferiu o requerimento sob o argumento de que não havia "documentação hábil para a comprovação da alteração pretendida pelo contribuinte", qual seja, o registro da alteração contratual registrada na junta comercial do Estado do Paraná;

13. Diante da negativa administrativa, os arrematantes requereram ao Juízo da insolvência civil n.º 208/1998, em 19 de julho de 2010, que fosse determinada à Receita Federal do Brasil a inclusão dos nomes nos respectivos cadastros, de modo que fosse possibilitado o cumprimento das obrigações acessórias anteriormente referidas, pedido, contudo, negado em 08 de setembro de 2010;

14. Diante desse impasse, a requerente buscou auxílio do Poder Judiciário Federal para solucionar esse obstáculo, ajuizando a Ação Ordinária Declaratória com Pedido de Imposição de Obrigação de Fazer n.º 501087446.2011.4.04.7009 contra a União Fazenda Nacional;

15. Na referida Ação Ordinária foi proferido despacho antecipando os efeitos da tutela pretendida pela requerente, cujo efeito prático foi que a RFB finalmente inseriu de ofício Nilson Paulino de Oliveira e Isabela Baumel Mongruel na administração da empresa, como arrematantes das cotas sociais verificada nos Autos de Insolvência n.º 208/1998 (2ª Vara Cível de Ponta Grossa), mediante transmissão do evento 202 (alteração de ofício da pessoa física perante o CNPJ), com data de efeitos a partir da posse em 30/06/2005, considerando a determinação judicial contida na Ação Ordinária n.º 2010874.2011.4.04.7009/PR, nos termos do Despacho Decisório n.º 483/2012, parte integrante do Processo Administrativo Fiscal PAF n.º 16404.000118/201277;

16. O Despacho Decisório n.º 483/2012 é extremamente significativo para as pretensões da requerente, que por diversas vezes, desde o ano de 2005, tentou administrativamente junto à RFB a almejada alteração cadastral, sempre sem êxito, o que revela que a requerente diligenciou no intuito de encontrar uma solução para o impasse, tanto administrativamente quanto judicialmente, praticando atos que deram ciência à RFB quanto a sua condição peculiar, e, de certa forma, constituíram "em mora" a Administração Pública, pois a ausência de transmissão de obrigações tributárias acessórias decorria não de sua vontade, mas sim do "engessamento" do sistema;

17. A RFB invariavelmente indeferia os pleitos administrativos realizados, por suposta ausência de previsão legal e impossibilidade do sistema, todavia bastou uma ordem judicial para que houvesse a tal transmissão do evento 202 (alteração de ofício da pessoa física perante o CNPJ), que nitidamente poderia ter sido realizada em momento

anterior, bastando que, para isso, fossem observadas com interesse as provas apresentadas;

18. Após a ciência da decisão pela contribuinte, ora requerente, pode, enfim, transmitir parte das obrigações acessórias em atraso, as quais geraram as multas de ofício impugnadas;

19. O item “a” do Despacho Decisório n.º 483/2012 menciona que a alteração de ofício realizada no cadastro da RFB, mediante transmissão do evento 202, possui data de efeitos retroativa, a partir da posse em 30/06/2005, considerando a determinação judicial contida na Ação Ordinária n.º 501087446.2011.4.04.7009;

20. Conclui-se que se a alteração cadastral promovida pela RFB é retroativa ao dia 30/06/2005, significa que o intervalo de tempo entre a administração de fato exercida pelos arrematantes na Rádio Central do Paraná e a administração de direito ocorrida em 22/06/2012, mediante comunicação do Despacho Decisório n.º 483/2012, foi relativizado e desconsiderado inclusive no que tange ao cumprimento das obrigações tributárias acessórias que deveriam ser entregues no período, mas que eram inviáveis por conta da negativa da própria RFB;

21. Como poderia a Requerente ser obrigada a arcar financeiramente com o pagamento de multas pelo atraso na entrega de obrigações tributárias acessórias, se o período em que se apuraram as omissões (2005 a 2012) foi relativizado mediante despacho da RFB, que determinou a retroação dos efeitos da decisão à data de 30/06/2005?;

22. Oportuno esclarecer que o Despacho Decisório n.º 483/2012 provém de ordem judicial de obrigação de fazer imposta à RFB, citando-se doutrina que corroboraria seus argumentos;

23. Nesse contexto, se somente à RFB cabia possibilitar a alteração cadastral em discussão, não é razoável impor à requerente uma multa por algo que não lhe era possível realizar;

24. Os atos administrativos e as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativa, tal qual é o Despacho Decisório n.º 483/2012, traduzem-se em normas complementares das leis, nos termos do artigo 100 do CTN, e nesse contexto é perfeitamente possível que o despacho administrativo n.º 483/2012 deva ser interpretado de forma mais benéfica ao contribuinte, no que tange à questão da retroatividade dos efeitos, que retornaram a 30/06/2005;

25. O artigo 112 do CTN impõe que a lei tributária (no contexto, leia-se ato ou decisão administrativa) que define infração ou comina penalidade deve ser interpretada de maneira mais vantajosa ao contribuinte em caso de circunstâncias materiais de fato peculiares;

26. Nos termos do inciso I do artigo 116 do CTN, percebe-se que não pode ter ocorrido fato gerador da obrigação acessória e, por conseguinte, da multa, se os efeitos do Despacho Decisório 483/2012 retroagiram ao dia 30/06/2005, ou seja, no lapso de tempo que ocorreu desde aquela data até 22/06/2012 não se verificaram as circunstâncias materiais necessárias para que o fato gerador produzisse os efeitos que lhe seriam normalmente próprios, sendo, portanto, indevida a multa.

Ao analisar a impugnação apresentada contra o lançamento, o órgão de primeira instância administrativa julgou improcedente o recurso mencionado, sob os seguintes fundamentos:

- Em que pese a impugnante alegar que em 30/06/2005 teria sido proferido despacho que imitiu os arrematantes na posse da requerente, e que, a despeito de em 17/10/2007 o antigo proprietário da empresa ter ajuizado embargos à arrematação, “passados mais de 2 anos entre os fatos citados (...), não houve alteração do representante responsável pela empresa perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ)”;
- “Em consulta aos sistemas da RFB, verifica-se que em 19/06/2006 foi transmitida à RFB a DIPJ/2006, referente ao ano calendário 2005, bem como, em 29/03/2007, foi transmitida a DCTF referente ao 2º semestre de 2006, após, portanto, a emissão da posse dos arrematantes”;
- “Embora a impugnante alegue que estava impossibilitada, desde o ajuizamento dos referidos embargos à arrematação, de transmitir as declarações a que estava obrigada, verifica-se que em 04/04/2008 foi transmitida a DCTF referente ao 2º semestre de 2007; e em 15/04/2010, o Dacon referente a março de 2010”;
- “Portanto, durante os anos de 2006, 2007, 2008 e 2010 a contribuinte transmitiu diversas declarações”;
- “A própria impugnante afirma que em somente 07/07/2010 pleiteou a inclusão dos arrematantes perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e ante a negativa da RFB, em 02/12/2011, passados quase 17 (dezesete) meses, ingressou com a Ação Ordinária n.º 2010874.2011.404.7009/PR”;
- “A legislação não dá margem a incertezas ou dúvidas: se a declaração foi apresentada depois do prazo regulamentar, a contribuinte está sujeita à multa”.

O contribuinte foi intimado acerca do acórdão que julgou a impugnação em 02/04/2014, conforme “Termo de Abertura de Documento”, anexado ao presente processo (fl. 76).

Insatisfeito com o teor da citada decisão, em 02/05/2014 interpôs Recurso Voluntário (fls. 78 a 128), reproduzindo todo o percurso que resultou na alteração da titularidade da pessoa jurídica perante os cadastros mantidos pela RFB e ratificando os argumentos trazidos na impugnação acerca dos obstáculos encontrados para a alteração cadastral e transmissão do DACON.

Todavia, no que tange especificamente aos fundamentos do acórdão recorrido, alega que em nenhum momento posterior à arrematação foi possibilitado aos novos administradores “transmitir as obrigações acessórias” e que algumas das Declarações

transmitidas, a que se faz referência na decisão administrativa de primeiro grau, foram enviadas pelo antigo administrador da empresa, em face a tentativa de conciliação entre arrematantes e o ex-proprietário da pessoa jurídica.

Acrescenta que a ação ordinária movida na justiça federal para determinar a inserção dos arrematantes como administradores provisórios e responsáveis tributários não teria tratado de penalidades porque a incidência das multas era uma “exação hipotética, sobre a qual o Judiciário não tinha competência para se manifestar, pois que não havia nascido no mundo jurídico”.

Encerra reiterando que, nos termos dos arts. 106, inc. II, “b”, 112 e 116 do CTN, “não pode ter ocorrido fato gerador da obrigação acessória e da multa”, porque “não se verificaram as circunstâncias materiais necessárias para que o fato gerador produzisse os efeitos que lhe seriam normalmente próprios”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

Não tendo sido suscitadas questões preliminares no Recurso Voluntário, passo ao exame do mérito.

Conforme precedentemente colocado, verifica-se que se trata de imposição de multa por atraso na entrega do DACON mensal referente aos períodos-base de Janeiro/2010 a Abril/2014 (28 PAs).

Do contexto relatado na decisão recorrida e no Recurso Voluntário, depreende-se que a RFB, por meio do órgão de origem, não aceitou alterações no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ enquanto se encontrassem sendo debatidas as demandas relativas à titularidade da pessoa jurídica. Segundo refere o recorrente, tal negativa reiterada de alteração no CNPJ por parte da RFB teria resultado na impossibilidade de transmissão do DACON correspondentes aos períodos-base já mencionados.

Assim, com foco volvido às alegações que dão suporte à defesa, inicio a análise tratando, primeiramente, da personalidade jurídica.

Leciona o Código Civil, no art. 1º¹, que pessoa é todo sujeito capaz de titularizar direitos e deveres, distinguindo-se em dois grupos: (1) a pessoa física e o nascituro; (2) pessoa jurídica e as demais entidade despersonalizadas.

A pessoa jurídica, por seu turno, é ente totalmente distinto da pessoa dos sócios. Assim sendo, o patrimônio da pessoa jurídica não se confunde com o patrimônio dos sócios, os atos praticados pelos administradores em nome da pessoa jurídica também não se confundem com os atos praticados pelos sócios, bem como a responsabilidade tributária da pessoa jurídica não se confunde com a responsabilidade tributária da pessoa do sócio, excetuados os casos de infração à lei.

De modo que a regra que prevalece é a de autonomia patrimonial da pessoa jurídica, porém, excepcionalmente, se algum sócio se utilizar indevidamente a pessoa jurídica, esse princípio de autonomia pode ser afastado – o que não se verifica neste processo administrativo.

Para o Direito Tributário, por sua vez, contribuinte é a pessoa física ou jurídica que realiza o fato gerador da obrigação e arca com o pagamento do tributo. No caso da obrigação acessória consistente na apresentação do DACON, o contribuinte é precisamente a pessoa jurídica a quem se impõe a prática do ato de entrega da Declaração prevista nas Instruções Normativas RFB n.ºs 940, de 19/05/2009, 1.015, de 05/03/2010.

Em razão disso, eventual alteração no corpo societário da pessoa jurídica, discussão judicial ou administrativa sobre titularidade da sociedade, alteração de responsável perante o CNPJ, como também a certificação digital perante a RFB, são circunstâncias internas ao negócio que não tem o condão de desconstituir a ocorrência do fato gerador de obrigação acessória, seja entrega do DACON ou de qualquer outra Declaração, não havendo na legislação tributária pátria disposição que ampare a desconstituição ou não-incidência da multa aqui debatida sob tal argumento.

Nesse sentido, o art. 118 do CTN² determina que, na interpretação dos fatos geradores, prevalecem as situações fáticas descritas na norma, sendo irrelevantes a validade e os efeitos dos atos eventualmente praticados até mesmo pelo próprio contribuinte, quanto mais se trate de atos praticados por terceiros, ainda que eventuais integrantes do quadro societário.

¹ Art. 1º Toda pessoa é capaz de direitos e deveres na ordem civil.

² Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

A respeito do tema, acrescente-se que a responsabilização por prática de infração tributária independe da apuração dos motivos que levaram ao descumprimento da obrigação, como se evidencia pela transcrição do art. 136, do 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.

Em outras palavras, na matéria, a legislação orienta-se pelo critério objetivo, impondo que, existentes no mundo fático os elementos representativos do fato gerador da obrigação acessória (apresentação da DICON em data fixada no calendário-fiscal), em face ao atraso no cumprimento desta, cabe ser aplicada a penalidade correspondente em desfavor da pessoa jurídica que se afigura contribuinte, na relação tributária.

Em razão desse entendimento, ainda que o contribuinte se mostre diligente em relação ao cumprimento das obrigações de sua responsabilidade, a atividade do Fisco quanto ao lançamento do tributo e das penalidades é vinculada pela lei, constituindo até um dever que é imposto aos agentes fiscais frente à constatação de infração, como se vê da redação do art. 142, parágrafo único, do mesmo CTN:

Art. 142. (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O recorrente invoca o princípio da retroatividade benigna em seu benefício, prevista no art. 106, inc. II, “c”, do CTN³, cuja redação prevê que a lei se aplica a fato ou ato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Entretanto, a aplicação do princípio se vê afastada, na medida em que não há adequação entre a situação colocada neste processo e a previsão contida no dispositivo em alusão. Ora, a norma em foco prevê que (1º) existam 2 (duas) leis sucessivas no tempo, que prevejam penalidade para o mesmo fato ou ato, devendo a última das normas retroagir a momento anterior a sua vigência, desde quando preveja a cominação de punição mais benéfica;

³ 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.

(2º) a infração deve estar sendo debatida, mas ainda não se deu a coisa julgada sobre a decisão judicial que versou sobre aquela.

Portanto, diante do exposto, não há na legislação tributária albergue possível à alegação de retroação de efeitos do Despacho Decisório n.º 483/2012 à data em que teria sido reconhecido como administradores da pessoa jurídica as pessoas dos arrematantes (30/06/2005), até porque as alterações promovidas não carregam consigo o efeito de desconstituir o fato gerador da obrigação acessória.

Analisando o conteúdo do provimento favorável ao contribuinte na ação, promovida na justiça federal, na qual se pleiteou o ingresso dos arrematantes como administradores perante o CNPJ, conforme certidão de objeto e pé anexa à peça recursal, verifica-se não haver qualquer determinação que se refira às infrações que geraram à penalidade imposta, fato esse reconhecido no próprio Recurso Voluntário.

Desimportante, neste ponto, averiguar se ausência de manifestação judicial acerca da infração se deu por não ter sido pleiteada ou se não houve provimento a pedido formulado pelos demandantes, o fato é que o que restou decidido na ação ordinária tombada sob o n.º 5010874-46.2011.404.7009/PR não traz repercussão em relação ao presente processo, bem como, não afasta a multa aplicada.

De modo que, no caso, considero não assistir razão à recorrente quanto às suas alegações e ao seu pleito final de “anulação” da penalidade.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo