ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11516.001872/2005-14

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

Processo nº	11516.001872/2005-14
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-005.286 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de maio de 2018
Matéria	Multa Regulamentar
Recorrente	VINÍCOLA GRASSI LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2003 a 01/01/2005

MULTA REGULAMENTAR. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. DIF-BEBIDAS. REDUÇÃO DA MULTA PELA LEI Nº 12.873/2013. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A Lei nº 12.873/2013 alterou o art. 57 da Medida Provisória nº 2158-35/2001 para reduzir a multa por mês-calendário de atraso na entrega de declaração obrigatório de R$ 5.000,00 para 1.500,00. O art. 106, II, "c" do Código Tributário determina a aplicação retroativa da legislação que comine pena menos severa aos casos que ainda não tenham sido definitivamente julgados, inclusive na esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício, para determinar a redução da multa de R$ 5.000,00 para R$ 1.500,00 por mês calendário, para cada declaração em atraso, em razão da aplicação retroativa da Lei nº 12.873/2013.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (Presidente), Rodrigo Mineiro Fernandes, Carlos Augusto Daniel Neto,

Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário relativo a multas regulamentares aplicadas em razão do descumprimento de obrigação acessória prescrita na Instrução Normativa (IN) SRF n° 325, de 30 de abril de 2003, que instituiu a Declaração Especial de Informações Fiscais relativas à Tributação de Bebidas (DIF-Bebidas).

O lançamento fundamentou-se nas disposições contidas nos seguintes comandos normativos: art. 505 c/c art. 212 do Decreto n° 4.544, de 26 de dezembro de 2002; artigos 1°, 2° e 30 da Instrução Normativa (IN) SRF n° 325, de 30 de abril de 2003. A metodologia de cálculo foi de R$ 5.000,00 por mês calendário, entre o mês de entrega e o mês em que a transmissão ocorreu, conforme a tabela a seguir:

Perído	Apresentação Obrigatória	Data da Apresentação	Meses em Atraso	Valor da Multa = R$ 5000 x meses em atraso
Junho/2003	31/07/2003	24/06/2005	23	115.000,00
Julho/2003	29/08/2003	24/06/2005	22	110.000,00
Agosto/2003	30/09/2003	24/06/2005	21	105.000,00
setembro/2003	31/10/2003	24/06/2005	20	100.000,00
outubro/2003	28/11/2004	24/06/2005	19	95.000,00
novembro/2003	31/12/2004	24/06/2005	18	90.000,00
dezembro/2003	30/01/2004	24/06/2005	17	85.000,00
janeiro/2004	27/02/2004	24/06/2005	16	80.000,00
fevereiro/2004	31/03/2004	24/06/2005	15	75.000,00
Março/2004	30/04/2004	24/06/2005	14	70.000,00
abril/2004	31/05/2004	24/06/2005	13	65.000,00
maio/2004	30/06/2004	24/06/2005	12	60.000,00
junho/2004	30/07/2004	24/06/2005	11	55.000,00
julho/2004	31/08/2004	24/06/2005	10	50.000,00
agosto/2004	30/09/2004	24/06/2005	09	45.000,00
setembro/2004	29/10/2004	24/06/2005	08	40.000,00
outubro/2004	30/11/2004	24/06/2005	07	35.000,00
novembro/2004	31/12/2004	24/06/2005	06	30.000,00
dezembro/2004	31/01/2005	24/06/2005	05	25.000,00
TOTAL				**1.330.000,00**

O Contribuinte apresentou Impugnação aduzindo: I) inconstitucionalidade da MP nº 2158-35/2001, cujo art. 57 instituiu a multa aplicada neste caso; II) instituição da DIF-Bebidas, por meio da Instrução Normativa (IN) SRF n° 325, de 2003, teve como fundamento legal a competência instituída pelo Decreto-lei n° 2.124/84, que teria sido revogado pelo art. 25 do ADCT; III) a não entrega das declarações foi simples erro do contribuinte.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, em acórdão assim ementado:

> *ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*
>
> *DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES FISCAIS - DIF BEBIDAS. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.*
>
> *Constatada a falta de apresentação da DIF-Bebidas, no prazo estabelecido, cabível é o auto de infração para a aplicação da multa estipulada no art. 57 da Medida Provisória n°2.158-35, de 2001.*
>
> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.*
>
> *As instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.*
>
> *ASSUNTO: NORN1AS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.*
>
> *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*
>
> *LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.*
>
> *Ante à constatação de infração à legislação tributária impõe-se o lançamento da penalidade aplicável, atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido*

Irresignado, o Contribuinte apresentou extenso Recurso Voluntário aduzindo:

I) Preliminarmente: a) nulidade do auto de infração em razão de denúncia espontânea; b) nulidade por cerceamento do direito de defesa; c) nulidade do AI por não conter o dispositivo legal que "em tese" autorizaria a aplicação da multa (MP 2158-35/2001);

II) Mérito: a) Impossibilidade de criação de dever instrumental através de Instrução Normativa; b) ofensa ao princípio da estrita legalidade; c) ofensa ao princípio do não confisco; d) ofensa ao princípio da capacidade contributiva; e) ofensa à proporcionalidade e à razoabilidade; f) excesso na multa - *bis in idem*; g) excesso de multa: termo *ad quem* da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido por este Colegiado.

A matéria em litígio é relativa à exigência de multa regulamentar imposta pelo descumprimento da obrigação acessória prescrita no art. 2° da Instrução Normativa (IN) SRF n° 325/2003, *verbis:*

> ***Art. 2°*** *A DIF-Bebidas deverá ser apresentada mensalmente, até o filtimo dia útil do mês subseqüente ao da ocorrência dos falos geradores, por intermédio da Internet, utilizando-se o Programa Receitanet, que está disponível no endereço referido no § 20 do art. I°.*
>
> *§ 1° A DIF-Bebidas deverá ser entregue em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1° de junho de 2003.*
>
> *§ 2° O Recibo de Entrega será gravado no disquete ou no disco rígido, após a transmissão.*

Frise-se que a competência do Secretário da Receita Federal para a instituição de tal obrigação acessória decorre do art. 16 da Lei nº 9.779/99:

> *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.*

A penalidade aplicada está disposta no art. 3° da mesma IN SRF no 325/2003, com base no art. 57 da MP nº 2158-35/2001, *verbis:*

> ***IN SRF nº 325/2003***
>
> ***Art. 3º*** *A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DIF - Bebidas no prazo estabelecido no artigo anterior, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á as seguintes multas:*
>
> ***I - RS 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da declaração ou de entrega após o prazo;***

> *II - cinco por cento, não Werior a RS 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, 110 caso de informação omitida, inexata ou incompleta.*
>
> ***Art. 57 da MP 2158-35/2001***
>
> *Art.57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:*
>
> ***I-R$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;***
>
> *II-cinco por cento, não inferior a R$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.*

Antes de passar à análise das questões alegadas, é preciso frisar que o contribuinte trouxe diversas alegações em seu Recurso Voluntário que não constavam em sua Impugnação, incorrendo assim na preclusão temporal determinada pelo art. 16, III, e 17 do Decreto 70.235/72, que regulamente o PAF no âmbito federal:

> *Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*
>
> *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Diante disso, passemos à análise dos pontos alegados:

I) Preliminares

Em primeiro lugar, a Recorrente aduz uma série de preliminares alegando ocorrência de denúncia espontânea:

> *Assim, ao apresentar espontaneamente a DIF-Bebidas • em 24/06/2005,* ***antes que tivesse sido instaurado qualquer procedimento administrativo,*** *está o contribuinte beneficiado pela sua conduta a qual, em última análise, foi o fato que deu conhecimento ao fisco sobre a ausência de cumprimento da obrigação assessória* [sic] *fora do prazo estipulado em lei.*

Contudo, a apresentação se deu, em rigor, após intimação fiscal exarada em 16/03/2005, constante em fl.05, que solicita a apresentação das Declarações faltantes da empresa - isto é, antes da apresentação da mesma, marcando o início de procedimento fiscalizatório e afastando os efeitos da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Portanto, não houve boa-fé ou "atuação espontânea" da Recorrente, mas simplesmente reação ao início da fiscalização, além de uma peça recursal que buscou descrever uma situação inverídica, como já demonstrado cabalmente acima.

Além disso, a interpretação que o Recorrente dá do §2º do art. 3º da IN SRF 325/2003 é canhestra e incompatível com seu texto. Vejamos o dispositivo:

> *§ 2º Para aplicação da multa de que trata o inciso I do caput, será considerado como **termo inicial** o dia seguinte no término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e, como **termo final**, a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.*

Não se está dizendo, como pretende o Recorrente, que a multa não pode ser aplicada após a entrega extemporânea das declarações - em rigor, ela determina a forma de cálculo do valor total da multa, estabelecendo o termo inicial e final de cálculo.

Em seguida, alega cerceamento de defesa por não ter o acórdão recorrida analisado questões de inconstitucionalidade, mas tal pleito encontra barreira no art. 26-A do Decreto 70.235/72, *verbis*:

> *Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Por fim, alega nulidade em razão do Auto de Infração ter "omitido" em seu texto o comando legal da MP 2158-35/2001. Ora, a fiscalização indicou, sim, na autuação o dispositivo contrariado, mas não reproduziu o seu inteiro teor em razão da desnecessidade - o que a legislação exige é que se indique as disposições infringidas, e não que elas seja completamente reproduzidas.

Portanto, nenhuma das preliminares tem o mínimo cabimento, devendo ser rechaçadas integralmente.

II) Mérito

Quanto aos argumentos relativos a a) impossibilidade de criação de dever instrumental através de Instrução Normativa; b) ofensa ao princípio da estrita legalidade; c) ofensa ao princípio do não confisco; d) ofensa ao princípio da capacidade contributiva; e) ofensa à proporcionalidade e à razoabilidade, todos eles passariam pela declaração de inconstitucionalidade da multa aplicada, ou pela declaração de inconstitucionalidade do art. 16 da Lei nº 9.779/99, que dá competência ao Secretário da RFB para criar e regulamentar tais obrigações acessórias, o que é vedado pelo art. 26-A do Decreto 70.235/72 e pela Súmula CARF nº 02.

Além disso, quanto à aplicação da sanção, veja-se que a mesma não é instituída por meio da Instrução Normativa, mas sim pelo art. 57 da MP 2158-35/2001, que estabelece a multa e o seu *quantum*, não havendo qualquer ofensa à legalidade tributária nesse ponto.

Quanto às alegações de excesso na multa em razão de *bis in idem* e em razão do termo final da multa, se verifica que tais matérias não foram alegadas na Impugnação, razão

pela qual não podem ser conhecidas e apreciadas por este Colegiado, conforme art. 16, III e 17 do Decreto 70.235/72. Tal seria possível se tais questões fossem questões de ordem pública, o que não é o caso, mas sim razões meritórias relativas à interpretação da legislação aplicada.

Frise-se, inclusive, que a metodologia de cálculo adotada deixa claro que o termo final considerado foi a data da entrega das declarações, conforme planilha juntada nos autos e reproduzida no próprio relatório dessa decisão.

Analisadas todas as questões colocadas pelo Recorrente, há que se observar um último ponto, a respeito da aplicação do art. 57 da MP 2158-35/2001. A partir de 2013, sua redação foi alterada e as multas cominadas foram reduzidas, estando atualmente nos seguintes valores:

> *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 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;*

Em razão da redução do montante da multa cobrada por mês-calendário, o art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional determina a sua aplicação imediata a todos os casos ainda não definitivamente julgados, inclusive na esfera administrativa:

> ***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.***

Portanto, com o advento da Lei nº 12.873/2013, a norma sancionatória aplicável ao presente caso passou a ser aquela que prescreve a multa de R$ 1.500,00 por mês-calendário, e não mais o montante anterior.

Frise-se que tal ponto não foi aduzido no Recurso Voluntário em razão da redução da multa ter se dado posteriormente à apresentação do mesmo. Todavia, por se tratar

de questão relativa à legalidade do critério utilizado na apuração da multa e envolver a aplicação da retroatividade benigna, tal questão pode - e deve - ser conhecida de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública, como já foi decidido por este Colegiado no Acórdão CARF nº 3402-003.176.

Desse modo, a multa deve ser reduzida de R$ 5.000,00 para R$ 1.500,00 por mês calendário, para cada declaração em atraso.

III) Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário e, de ofício, determino a redução da multa de R$ 5.000,00 para R$ 1.500,00 por mês calendário, para cada declaração em atraso, em razão da aplicação retroativa da Lei nº 12.873/2013.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator