



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13819.722834/2013-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-001.300 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de junho de 2020
Recorrente PAULU'S GRAF EMBALAGENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DAON. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. DISPENSA DE ENTREGA DO DEMONSTRATIVO COM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS 01/01/2013. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESCABIMENTO.

A apresentação do DAON fora do prazo fixado na legislação tributária enseja a aplicação da multa de que trata o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002 (com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

A norma que prevê a dispensa de entrega do DAON para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido só se aplica aos demonstrativos referentes a fatos geradores ocorridos após 01/01/2013 (Instrução Normativa RFB nº 1.305, de 2012).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 39 dos autos:

Em decorrência de atraso verificado na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon referente ao 2º semestre de 2009, foi lavrado contra a Interessada o Auto de Infração de fl. 29, com vistas à cobrança de multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 (com redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004), no valor de R\$ 23.676,02.

Cientificada da exigência em 05/09/2013 – fl. 30, a Interessada apresentou, em 04/10/2013, a impugnação de fls. 02/18, alegando, em síntese:

- Nulidade da autuação – Cerceamento do direito de defesa – Falta de clareza na quantificação da multa – Inexistência de discriminação mensal dos valores de Cofins que compuseram a base de cálculo da penalidade;

- Existência de norma posterior que deixou de tratar como infração a não entrega do Dacon, no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido (IN RFB nº 1.305, de 26/12/2012) – Aplicação retroativa da norma mais favorável ao contribuinte (art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN).

O contribuinte juntou, com a sua impugnação, procuração, documentos de identificação do procurador, contrato social, cartão de CNPJ, auto de infração e DCTF (Fls. 19/32).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, rejeitando a preliminar de nulidade e mantendo a multa aplicada, conforme decisão que restou assim ementada (fls. 37/41):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO. DISPENSA DE ENTREGA DO DEMONSTRATIVO COM RELAÇÃO AOS FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS 01/01/2013. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESCABIMENTO.

A apresentação do Dacon fora do prazo fixado na legislação tributária enseja a aplicação da multa de que trata o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002 (com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

A norma que prevê a dispensa de entrega do Dacon para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido só se aplica aos demonstrativos referentes a fatos geradores ocorridos após 01/01/2013 (Instrução Normativa RFB nº 1.305, de 2012).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 22/04/16 (vide AR à fl. 45 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, tempestivamente (vide registro de solicitação de juntada datado de 24/05/16), Recurso Voluntário (fls. 47/66).

Em seu recurso, o contribuinte reiterou a preliminar nulidade, alegando que teria havido cerceamento do seu direito de defesa por ausência de clareza tanto na quantificação da multa como na discriminação mensal dos valores da COFINS. Afirmou que não seria possível realizar a tradução da fórmula da multa, como afirmado pela DRJ em seu acórdão, a partir dos

elementos constantes do corpo do auto de infração. Assim, a seu ver, a exigência contida no auto de infração possuiria quantificação incompreensível, o que teria afetado o direito à ampla defesa, devendo levar, por conseguinte, à anulação do procedimento. Arguiu que o acórdão deixou de apreciar seu argumento sobre ausência de discriminação mensal dos valores da COFINS, pois teria se limitado a repetir a informação constante do auto de infração. Citou decisões do CARF em reforço dos seus argumentos.

Reiterou, também, os argumentos de mérito de sua impugnação, alegando a existência de norma posterior que deixou de tratar a não entrega do DACON como infração, o que tornaria improcedente a autuação. Citou decisões administrativas e judiciais.

Pediu, ao fim, preliminarmente, a anulação do auto de infração e, no mérito, o julgamento pela improcedência da sanção imposta. Para a hipótese de entendimento de mérito favorável, pediu a aplicação do artigo 59, §3º do Decreto nº 70.235/72 (“quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ator ou suprir-lhe a falta”). Pediu, também, que a decisão se refira a todas as razões suscitadas contra todas as exigências, sob pena de cerceamento de defesa.

Não juntou novos documentos com o seu recurso.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Da preliminar de nulidade

Consoante acima narrado, o contribuinte apresentou em sua impugnação alegação de nulidade do auto de infração por cerceamento do seu direito de defesa, por ausência de clareza na quantificação da multa, bem como na discriminação mensal dos valores da COFINS. Ao analisar este fundamento, a DRJ assim se manifestou:

A Interessada argúi, em sede preliminar, a nulidade da autuação. Alega, no caso em questão, cerceamento do direito de defesa, em virtude da falta de clareza na quantificação da multa, bem assim pela inexistência de discriminação mensal dos valores de Cofins que compuseram a base de cálculo da penalidade.

Sinceramente, não consigo vislumbrar qualquer obscuridade no cálculo da multa em questão. Conforme está dito expressamente no Quadro 5 do Auto de Infração, “no caso de demonstrativo semestral, a Base de Cálculo da Multa corresponde à soma da Cofins ou, na sua falta, da Contribuição para o Pis/Pasep informada nos demonstrativos mensais entregues após o prazo de apresentação do respectivo Dacon semestral” (fl. 29).

Assim, a fórmula questionada pela impugnante nada mais é do que a tradução do comando da lei na simbologia das [F]ichas e [L]inhas que compõem o Dacon. Dentro deste contexto, fica evidente que “F25A” significa “Ficha 25A” (“Resumo Cofins – Regime Cumulativo”); e que “F25A / L09” significa “Linha 09 da Ficha 25A” (“Total da Cofins Apurada no Mês – Regime Cumulativo”). E assim por diante.

Isto compreendido, passo ao exame da matéria de fundo.

Em seu Recurso Voluntário, então, o contribuinte insistiu no argumento de nulidade apresentado, afirmando que, ao contrário do que constou do acórdão recorrido, não seria possível realizar a tradução da fórmula da multa a partir dos elementos constantes do corpo do auto de infração. Defendeu, também, que o acórdão teria deixado de apreciar seu argumento sobre ausência de discriminação mensal dos valores da COFINS, pois teria se limitado a repetir a informação constante do auto de infração.

Ao analisar o argumento suscitado pelo Recorrente, entendo que não lhe assiste razão. Ora, como bem apontou a decisão recorrida, a fórmula adotada no auto de infração levou em consideração nomenclatura usualmente adotada no DACON, e levou em consideração valores inseridos pelo próprio contribuinte nos demonstrativos por ele voluntariamente transmitidos, ainda que *a posteriori*. Tanto que constou do auto de infração que “A multa cabível foi reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea do demonstrativo”.

Nesse contexto, entendo que não merece acolhida a argumentação de que seria incompreensível a indicação da fórmula constante do auto de infração, com a indicação das fichas e das linhas do DACON consideradas pela fiscalização.

Para fins de verificação da correção do cálculo da multa constante da autuação, portanto, bastava ao contribuinte identificar se a fórmula indicada do auto de infração estava ou não correta, levando em consideração as fichas e linhas indicadas no demonstrativo por ele mesmo transmitido. Caso houvesse qualquer inconsistência, poderia contestá-la de forma objetiva.

Acontece que o contribuinte preferiu limitar a sua defesa à alegação de nulidade do auto de infração lavrado, deixando de realizar a necessária comparação entre a fórmula indicada no auto de infração e as informações constantes do demonstrativo apresentado.

Ademais, ainda que se considerasse plausível a existência de dúvida acerca da fórmula constante do auto de infração, penso que esta teria restado definitivamente dirimida com o esclarecimento constante do acórdão recorrido, o qual explicou os códigos considerados pela fiscalização de forma didática, não deixando qualquer margem para interpretação. Apesar disso, o contribuinte permaneceu em seu recurso sem realizar o devido cotejamento entre a fórmula indicada no auto de infração e as informações constantes da sua DACON.

De outro norte, no que tange à alegação de omissão de apreciação da DRJ quanto ao argumento de ausência de discriminação mensal dos valores da COFINS, penso que não houve omissão da decisão recorrida. Veja-se da transcrição acima que a DRJ mencionou expressamente estar ciente quanto ao argumento do contribuinte acerca da “inexistência de discriminação mensal dos valores de Cofins que compuseram a base de cálculo da penalidade”. Ocorre que, conforme fundamentos constantes da decisão recorrida, entendeu a DRJ que a razão

já posta desde o auto de infração, no sentido de que estas informações constam do demonstrativo apresentado pelo próprio contribuinte, seria suficiente à manutenção da autuação.

E, sobre este tema, compartilho da decisão já proferida nos presentes autos, pelas mesmas razões já ditas anteriormente. Na minha concepção, a mera apresentação da fórmula, tal qual constou do auto de infração, poderia gerar cerceamento do direito de defesa do contribuinte, caso este não tivesse ciência dos valores considerados pela fiscalização para fins de aplicação desta fórmula. Contudo, não é esta a hipótese dos autos, em que o contribuinte não tem como alegar desconhecimento quanto aos valores constantes de demonstrativos por ele mesmo apresentados à Receita Federal.

Nessa linha de raciocínio, então, importa mencionar que a decisão do CARF colacionada pelo Recorrente em seu recurso foi proferida em processo que possui características diversas das aqui analisadas, as quais justificam o entendimento diverso ali proferido. Isso porque, naqueles autos, se estava diante da cobrança não apenas da multa regulamentar pelo atraso na entrega da DACON, como também da diferença de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) diante da constatação de divergências entre a receita bruta declarada nas GIA's e a informação na DIPJ, bem como de divergências quanto aos parâmetros a serem adotados para fins de fixação da base de cálculo do PIS e da COFINS. Neste cenário, portanto, era imprescindível que a fiscalização indicasse de forma detalhada os valores de COFINS considerados pela mesma para fins de quantificação da multa aplicada, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Já nos presentes autos, em que os valores da COFINS foram declarados pelo próprio contribuinte em sua DACON, e não há qualquer questionamento quanto aos valores ali indicados, penso que não era imprescindível a discriminação dos valores mensais da COFINS para que o contribuinte pudesse exercer o seu direito de defesa.

Por tais razões, entendo que deverá ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.

2. Do mérito

No mérito, insistiu o contribuinte na alegação da retroatividade benigna disposta no art. 106, II, a e b, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a Instrução Normativa RFB nº 1.305/2012 teria deixado de tratar a não entrega do DACON, por empresas tributadas pelo lucro presumido, como ato contrário a qualquer exigência de ação ou omissão.

Em sua defesa, alegou que o Poder Judiciário já teria enfrentado o tema em outras oportunidades, tendo chegado à conclusão harmônica com a pretensão deduzida na presente demanda. Alegou, ainda, que o tema se encontraria em aberto perante o CARF, já que os casos enfrentados por esta Corte no final de 2014 teriam sido resolvidos pelo voto de qualidade.

Ao analisar o caso, entendo que, não assiste razão à Recorrente.

Isso porque, em que pese existirem decisões em que esta matéria fora decidida pelo voto de qualidade, tal qual indicado pelo recorrente, entendo que a melhor solução para a hipótese que ora se analisa é aquela inserta no voto vencedor proferido naqueles vários autos.

A meu ver, o teor da Instrução Normativa RFB nº 1.305/2012 finda por afastar a possibilidade de aplicação da retroatividade benigna disposta no inciso II do art. 106 do CTN, ao dispor de forma expressa que a não obrigatoriedade quanto à apresentação da DACON se aplica tão somente para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2013, não afetando, portanto, fatos geradores anteriores à tal data. É o que se extrai do artigo 1º da referida IN, a seguir transcrito:

Art. 1º Ficam dispensadas da entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) relativo a fatos geradores ocorridos a partir 1º de janeiro de 2013, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto sobre a renda, no ano-calendário de 2013, com base no lucro presumido ou arbitrado.

Nesse contexto, com base na leitura deste dispositivo, penso que a não entrega da DACON em períodos anteriores à referida data (1º de janeiro de 2013) permaneceu sendo considerada uma omissão sujeita às penalidades dispostas na legislação de regência. No caso dos autos, portanto, em que se analisa atraso na entrega do DACON correspondente ao 2º semestre de 2009, permaneceu aplicável a multa prevista no inciso III do art. 7º da Lei nº 10.426/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051/2004.

Não é demais mencionar, outrossim, que o CARF possui decisões, mais recentes do que as mencionadas no Recurso Voluntário, em que esta matéria foi analisada e se chegou à mesma conclusão aqui proposta, por meio de decisões proferidas não mais por voto de qualidade, mas por unanimidade de votos. É o que se extrai da decisão a seguir colacionada:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 30/06/2013

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL QUE ALEGA HAVER APRESENTADO EFD-CONTRIBUIÇÕES.

A apresentação do DACON fora do prazo fixado na legislação tributária enseja a aplicação da multa de que trata o art. 7º da Lei nº 10.426/2002. A apresentação da EFD-Contribuições, por parte da pessoa jurídica tributada com base no lucro real, não supre a obrigação de entrega do DACON.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Considerando a natureza autônoma da obrigação acessória em relação à obrigação principal, a aplicação de penalidade pelo inadimplemento da obrigação acessória independe do recolhimento do tributo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. SUPERVENIÊNCIA DE NORMA QUE EXTINGUIU ALUDIDA DECLARAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A extinção do DACON se deu, unicamente, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, permanecendo, contudo, a obrigatoriedade de sua entrega quanto aos fatos geradores anteriores, já que as informações correspondentes ainda não se encontravam plenamente supridas pela Escrituração Fiscal Digital das Contribuições Incidentes sobre a Receita - EFD - Contribuições, no âmbito do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, o que só veio a ocorrer plenamente a partir de 2014. Incabível, pois, a aplicação da retroatividade benigna prescrita pelo artigo 106, II, “b, do CTN, uma vez que a realidade não se subsume à hipótese elencada pela aludida norma tributária.

Recurso Voluntário Negado. (Acórdão nº 3402-006.100 de 30/01/2019).

Por fim, no que concerne às decisões judiciais mencionadas no recurso, entendo que melhor sorte não assiste ao Recorrente, pois da análise das mesmas não há como se entender que haja identidade do entendimento ali apresentado com a situação que se coloca nesta oportunidade em julgamento, visto que, em tais casos, não se estava diante de norma que deixava de exigir obrigação acessória somente a partir de uma data específica. Considerando que é esta particularidade que afasta a aplicação do art. 106 do Código Tributário Nacional, as decisões judiciais colacionadas ao Recurso Voluntário não se prestam a consubstanciar o pleito do Recorrente.

3. Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões