



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13858.720105/2012-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-001.339 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** RIO GRANDE FOMENTO MERCANTIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional).

**ATRASO NA ENTREGA DA FCONT. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.**

O atraso na entrega da FCONT pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária. 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.

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 dar provimento em parte ao recurso voluntário dado que o valor do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por atraso por três meses na entrega da FCONT deve ser reduzido ao valor de R\$4.500,00.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## **Relatório**

### **Notificação de Lançamento**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fl. 14, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$15.000,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 20.02.2012 do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) do ano-calendário de 2010, cujo prazo final era 30.11.2011:

#### Descrição dos fatos:

A entrega dos dados para o Controle Fiscal de Transição (FCONT) fora do prazo enseja a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração de atraso.

#### Enquadramento Legal:

Art.16 da Lei nº 9.779, de 1999, [...], Art 2º da IN RFB 967/2009 e inciso I do artigo 57 da medida provisória 2158-35/01

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma/DRJ/RPO/SP nº 14-39.254, de 22.11.2016, e-fls. 30-35:

FALTA OU ATRASO NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA.

Constatado que a entrega da Escrituração FCONT- Controle Fiscal Contábil de Transição - deu-se após o prazo estipulado na legislação tributária, torna-se exigível a multa nela prevista. [...]

INCONSTITUCIONALIDADE.

É competência atribuída ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, em caráter privativo, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento. [...]

ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Simple erro na capitulação legal não é suficiente para motivar a anulação de um ato administrativo, quando a descrição fática nele contida permita ao contribuinte entender a autuação e exercer seu direito de defesa.

Impugnação Improcedente

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 20.03.2013, e-fl. 39, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 16.04.2013, e-fls. 40-57, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

#### DO DIREITO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Os requisitos legais para a validade de um auto de infração não possuem caráter formal, mas sim essencial. Devem permitir a correta identificação, por parte do autuado, do exato objeto da atuação, com todas as suas partes constitutivas, com os respectivos fundamentos legais, de modo que possa assegurar plenamente a ampla defesa.

Ou seja, a consignação de dados corretos e compreensíveis é imprescindível para o exercício de defesa do autuado.

Assim, diferente das razões afirmadas na decisão ora guerreada, é inadmissível o excesso de tolerância com relação à ilegalidade do auto de infração, pois o ente arrecadador já goza de tanto privilégios para a execução de seus créditos, que não pode descumprir os requisitos legais para viabilizar sua cobrança. A defesa do recorrente foi cerceada, pois os dados informados são incompreensíveis.

Não há fundamento legal no auto de infração que autorize a imposição da multa aplicada. Só há obrigação se a lei assim exigir. E no auto de infração não há menção clara e objetiva da obrigação legal.

A legislação tributária nacional determina, de forma imperiosa, condições formais a serem seguidas para a correta constituição do crédito tributário. Entre essas condições, conforme dispõe o art. 142 e 202 do Código Tributário Nacional e o art. 11 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, está a identificação da matéria tributável, dispondo expressamente a lei aplicável ao caso, conferindo ao contribuinte a oportunidade de conferir o fato gerador, a base de cálculo, alíquotas, penalidades etc. E tal informação deve estar contida na notificação de lançamento sob pena de torná-la nula.

E exatamente isso ocorreu no presente caso. Não há a base legal na notificação de lançamento ora guerreada. Conforme se depreende do "Enquadramento Legal" contido na notificação, não há menção clara e objetiva da aplicação de qualquer penalidade no atraso na entrega da escrituração, senão vejamos: Lei 9.779, de 19 de janeiro 1999: [...] Instrução Normativa 967, de 15 de outubro de 2009 [...] Medida Provisória 2158-35, de 24 de agosto de 2001:[...].

Em nenhuma momento a disposição legal constante no auto de infração informa o valor da multa aplicada, a forma de sua quantificação, valores máximos, mínimos, agravantes, redutores etc. **NÃO HÁ NO AUTO DE INFRAÇÃO FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA A APLICAÇÃO DA MULTA GUERREADA.**

A notificação de lançamento careceu de requisito formal indispensável, sendo, portanto, nula.

#### DO CONFISCO

Não obstante a atividade da autoridade fiscal ser vinculada, em prestígio ao princípio da legalidade, o arcabouço jurídico deve ser interpretado como um todo, respeitando os princípios constitucionais, afastando ilegalidades, corrigindo contradições, abalizando princípios e normas concretas.

Se há determinação legal para a aplicação da multa nos moldes do auto de infração guereado, há também determinação legal, expressa, que autoriza a mitigação do valor aplicado.

O art. 150 do Código Tributário Nacional vedou expressamente os entes arrecadatórios de utilizar tributo com efeito de confisco.

Ocorre confisco quando a apropriação pelo Estado do patrimônio ou renda do contribuinte é injusta, desproporcional, desarrazoada e fere a capacidade contributiva. Compromete a existência e o regular andamento das atividades do contribuinte. [...] Ou seja, a norma tributária não pode afetar, impedir ou destruir, substancialmente, o patrimônio ou os rendimentos do contribuinte. A limitação resulta na preservação de direitos fundamentais da liberdade, da propriedade e da dignidade humana. [...]

O faturamento bruto, da requerente, no exercício de 2010, foi de R\$ 27.546,03 (vinte e sete mil quinhentos e quarenta e seis reais e três centavos). O lançamento ora pretendido corresponde a mais de 54% (cinquenta e quatro por cento) de toda a receita anual da requerente. [...]

O valor do lançamento equivale a aproximadamente três vezes o valor total do lucro anual da requerente. É impor à requerente o encargo de trabalhar por três anos consecutivos, mantendo sua rentabilidade, apenas para pagar pela multa aplicada.

Caso o lançamento da multa fosse incluído na apuração de resultados do exercício de 2010, de um lucro de aproximadamente cinco mil reais, a requerente passaria para um prejuízo de dez mil reais.

Evidente a afronta à propriedade, ao regular andamento dos negócios e à liberdade de trabalho. A multa a ser aplicada é insuportável, compromete a sobrevivência da requerente, dilapida parte expressiva de seu patrimônio. Assim, a decisão deve ser reformada. O lançamento da multa por atraso na entrega de escrituração foi confiscatória e por isso deve ser anulado.

#### DA INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZOS À RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Não obstante o atraso na entrega da escrituração do Controle Fiscal de Transição, a recorrente não realizou quaisquer lançamentos societários que repercutissem na esfera fiscal. Toda sua contabilidade está parametrizada fiscalmente, sem nenhuma interferência na apuração de impostos, na avaliação de ativos, na inclusão indevida de despesas etc. Até porque o início das atividades da requerente ocorreu a partir desse próprio exercício, inexistindo razões para uma apuração societária diferente da fiscal. [...]

Certamente não há, tampouco houve, prejuízos ao ente arrecadador. Quem sofre prejuízos constantes de uma legislação complexa e instável, um ente arrecadador voraz e insaciável, protagonista principal desse caos, é o recorrente e os outros milhares de contribuintes brasileiros que perdem, ano após ano, competitividade. Reiteradamente são atacados por exigências hercúleas, de duvidosa eficiência.

Categoricamente pode-se afirmar que inexistem quaisquer prejuízos a ponto de legitimar a aplicação dessa multa desarrazoada, a qual extrapola os limites da proporcionalidade. E por isso deve ser cancelada.

#### DA REDUÇÃO DA MULTA APLICADA -RETROATIVIDADE DE LEI MAIS BENÉFICA -INTELIGÊNCIA DO ART. 106, II, ALÍNEA C, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Caso não prosperem os argumentos anteriores para cancelar por completo e definitivo o auto de infração lavrado, o valor da multa aplicada deve ser reduzido, senão vejamos:

Primeiramente instar destacar que o Código Tributário Nacional trouxe expressamente o instituto jurídico da retroatividade benigna ao contribuinte, esculpida em seu art. 106, II, alínea c, [...]Pois bem, de acordo com o art. 57, da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a nova redação dada pela Lei n.º 12.766, de 27 de dezembro de 2012, o sujeito passivo que deixar de apresentar, nos prazos fixados, declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16, da Lei n.º 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 pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: [...]

A recorrente iniciou suas atividades em maio de 2010, exercício que compreende a atuação objeto do presente recurso. Tal fato é comprovado conforme certidão de expedida pela Receita Federal do Brasil, o contrato social acostado na impugnação inicial e na Ficha Cadastral Simplificada expedida pela Junta Comercial do Estado de São Paulo.

E consoante o art. 112, II, do Código Tributário Nacional, o qual determina a interpretação mais favorável ao contribuinte, mister se faz a aplicação da penalidade disposta no inciso primeiro da lei acima referida (uma vez que não houve regime tributário anterior). E conjuntamente com o parágrafo terceiro da mesma lei, a multa deve ser reduzida pela metade. Ou seja, R\$ 250,00 (duzentos e cinquenta reais) por mês-calendário ou fração.

Dessa forma, retroagindo lei mais benéfica à recorrente, por determinação legal, a multa aplicada deve ser reduzida para setecentos e cinquenta reais. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total da decisão de primeira instância, requer que seja acolhido o presente recurso e o conseqüente cancelamento do lançamento efetuado, ou, em entendimento diverso, requer a retroatividade da lei 12.766/12 e redução da multa para setecentos e cinquenta reais ou menos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

### Nulidade

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

A Notificação de Lançamento foi lavrada do por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

A decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Sobre a matéria, cabe indicar o entendimento emanado em algumas oportunidade pelo Supremo Tribunal Federal<sup>1</sup>:

Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, "a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente" (AI 650.375 AgR, rel. min. Sepúlveda Pertence, *DJ* de 10-8-2007), e "o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento" (AI 690.504 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa, *DJE* de 23-5-2008).[**AI 747.611 AgR**, rel.

<sup>1</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. A constituição e o supremo do art. 93. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

min. Cármen Lúcia, j. 13-10-2009, 1ª T, *DJE* de 13-11-2009.] = **AI 811.144 AgR**, rel. min. Rosa Weber, j. 28-2-2012, 1ª T, *DJE* de 15-3-2012 = **AI 791.149 ED**, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 17-8-2010, 1ª T, *DJE* de 24-9-2010 (grifos do original)

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Multa Isolada por Atraso de Entrega de FCONT**

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (§ 1º do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

O art. 15 da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT) de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela referida Lei nº 11.638, de 22 de dezembro

de 2007. O RTT terá eficácia até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária. Será optativo nos anos-calendário de 2008 e 2009 e obrigatório a partir do ano-calendário de 2010. O Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) decorre, basicamente, do Regime Transitório de Tributação (RTT) e alcança as empresas sujeitas a tributação com base no lucro real, as quais dependem de escrituração contábil e, por conseguinte, estão obrigadas à entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD).

A Instrução Normativa RFB n.º 949, de 16 de junho de 2009, determina:

O SECRETÁRIO ADJUNTO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições de que tratam o inciso III do art. 261 e o inciso I do art. 262 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 125, de 4 de março de 2009, e tendo em vista o disposto na Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com a redação dada pela Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, nos §§ 2º e 3º do art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 24 da Lei n.º 11.941, de 2009, resolve:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas ao Regime Tributário de Transição (RTT), instituído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, devem observar as disposições desta Instrução Normativa.

Art. 2º As alterações introduzidas pela Lei n.º 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 da Lei n.º 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na escrituração contábil, para apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007. [...]

Art. 7º Fica instituído o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, destinado obrigatória e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT. [...]

Art. 8º O FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária, nos termos do art. 2º. [...]

Art. 10. Para as pessoas jurídicas sujeitas ao RTT, o lucro presumido deverá ser apurado de acordo com a legislação de regência do tributo, com utilização dos métodos e critérios contábeis a que se referem os arts. 2º a 6º, independentemente da forma de contabilização determinada pelas alterações da legislação societária decorrentes da Lei n.º 11.638, de 2007, da Lei n.º 11.941, de 2009, e da respectiva regulamentação.

A Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em sua redação original, prescreve:

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 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; [...]

A Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com redação dada pela Lei n.º 12.766, de 27 de dezembro de 2012:

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 n.º 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:

I - por apresentação extemporânea:

- a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;
- 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;

Em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional).

Este é o entendimento constante no Parecer Normativo RFB n.º 03, de 10 de junho de 2013:

Conclusão 10.

Em conclusão:

- a) O aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei n.º 12.766, de 2012, é deixar de apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital;
- b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, motivo pelo qual continua em vigência;
- c) A comprovação da ocorrência do aspecto material da multa dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, deve ser feita de forma inequívoca. A simples não apresentação de arquivo, demonstrativo ou escrituração digital sem outras provas que comprovem que a escrituração não ocorreu se amolda ao aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001. O mero indício sem a comprovação da falta da escrituração digital enseja a aplicação do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, em respeito ao art. 112, inciso II, do CTN;
- d) O prazo de 45 dias do inciso II do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, é o aspecto temporal da multa do caput desse artigo, aplicando-se apenas à intimação para apresentar declaração, demonstração ou escrituração digital ou prestar esclarecimento sobre elas;
- e) O prazo da conclusão “d” não se aplica à intimação para apresentação de recibo ou comprovação de entrega de declaração, demonstração ou escrituração digital;
- f) Os prazos de entrega para entrega de escrituração, demonstração e arquivo digital de forma ordinária não sofrem alteração pelo novo dispositivo legal;

- g) O prazo previsto no § 1º do art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, na redação dada pela MP nº 2.158-35, de 2001, foi derogado para a apresentação de arquivo, demonstração ou escrituração digital ou para prestar esclarecimento sobre eles, para os quais deve ser aplicado o prazo de quarenta e cinco dias;
- h) As multas constantes do art. 10 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 787, de 2007, do art. 7º da IN RFB nº 1.052, de 2010, do art. 7º da IN RFB nº 989, de 2009, do art. 4º da IN RFB nº 1.115, de 2010, do art. 5º da IN RFB nº 1.307, de 2012, do art. 5º da IN RFB nº 1.114, de 2010, e do art. 6º da IN RFB nº 985, de 2009, deixaram de ter base legal em decorrência da alteração da redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. As IN devem ser alteradas para se adequarem ao novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001;
- 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;
- j) A multa prevista na alínea “a” do inciso II do art. 964 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), com espeque no art. 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995, continua vigente;
- k) Aplica-se o disposto no inciso II do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, ao não atendimento também por pessoas físicas para apresentação dos arquivos digitais ou para prestação de esclarecimentos em procedimento de fiscalização, sem prejuízo da aplicação da multa por atraso na entrega de declaração.
- l) As multas previstas nos arts. 38 e 38-A da LC nº 123, de 2006, continuam vigentes.
- m) Às pessoas jurídicas inscritas no Simples Nacional aplicam-se as multas previstas nos incisos II e III do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, nos procedimentos de fiscalização feitos pela RFB.
- n) A multa nova mais benéfica retroage para alcançar atos não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, do CTN.
- o) A multa de que trata o inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, é por atraso na entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração digital.
- p) Verifica-se a forma de apuração do lucro para quantificar a multa prevista no inciso I descrita na conclusão “o” pela última DIPJ entregue; se não tiver sido entregue DIPJ, verifica-se pela última DCTF entregue.
- q) Há incompatibilidade na aplicação do inciso I da multa às pessoas jurídicas que sejam desobrigadas de entrega de DIPJ e DCTF, bem como às imunes e isentas e que não apurem lucro, como órgãos públicos;
- r) Quanto às pessoas jurídicas omissas, como elas não optaram pelo regime presumido de apuração do lucro, aplica-se a elas a multa como sendo de lucro real.
- s) Basta a não apresentação dos arquivos digitais ou a não prestação dos esclarecimentos sobre eles no prazo concedido, que não poderá ser inferior a quarenta e cinco dias, para a configuração da multa do inciso II do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, sem prejuízo da aplicação da multa do inciso I.

t) Há incompatibilidade da multa do inciso III às pessoas que não auferirem faturamento, como órgãos públicos. Às pessoas jurídicas imunes, isentas, inclusive sociedades sem fins lucrativos, se não houver forma de auferir o faturamento, aplica-se a multa mínima de R\$ 100,00 (cem reais).

u) Os deveres instrumentais exigidos no procedimento de compensação, ressarcimento e restituição não são considerados como obrigação acessória. Não há consequência pela alteração da redação do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, seja em relação ao valor das multas incidentes, seja em relação aos prazos para apresentação de arquivo, demonstração ou escrituração digital.

No presente caso, restou comprovado que o lançamento fundamenta-se na aplicação da multa de ofício isolada por atraso na entrega em 20.02.2012 do FCONT do ano-calendário de 2010, cujo prazo final era 30.11.2011 (art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999 e art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001). Diferentemente do entendimento da Recorrente, não há previsão legal para que a exigência seja excluída ou alterada em decorrência de o atraso irrisório na entrega da a FCONT.

Ocorre que, tendo em vista a interpretação constante no Parecer Normativo RFB n.º 03, de 10 de junho de 2013 sobre o art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com redação dada pela Lei n.º 12.766, de 27 de dezembro de 2012, o valor do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega da a FCONT deve ser reduzido ao valor de R\$1.500,00 por mês-calendário ou fração do mês.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. Ocorre que não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem quaisquer erro de fato no lançamento, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material.

A alegação de boa-fé por não ter causado qualquer prejuízo ao Erário, não tem qualquer influência no presente lançamento de ofício, uma vez que "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", nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional.

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2). Ademais, "ninguém se escusa de

cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este entendimento está de acordo com o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário dado que o valor do crédito tributário a título de multa de ofício isolada por atraso por três meses na entrega da FCONT deve ser reduzido ao valor de R\$4.500,00.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva