



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13921.720215/2012-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-001.016 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente SUPERMERCADO IRMAOS DAPONT LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA ISOLADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 49.

O instituto da denúncia espontânea, tal como posto pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, não alcança a penalidade (multa isolada) decorrente do atraso na entrega de declaração (obrigação acessória), consoante impõe a Súmula CARF nº 49, cujos efeitos são vinculantes.

MULTA. PEDIDO DE NULIDADE BASEADO EM PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

O emprego dos princípios constitucionais, tais como o da proporcionalidade, razoabilidade e não confisco, por exemplo, não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas expressas na lei. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

FCONT. MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO MONTANTE LANÇADO. ARTIGO 57 DA MP Nº 2.158-35/2001.

Em matéria de penalidade, a legislação tributária, nos termos do artigo 106 do CTN, adota a retroatividade benigna, segundo a qual a lei aplicasse 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. No caso, é preciso considerar as disposições do artigo 57, I, alínea "b" e §3º da MP nº 2.158-35/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que a multa isolada seja reduzida ao montante de R\$ 5.250,00, após consideradas as disposições do artigo 57, I, alínea "b" e §3º da MP nº 2.158-35/2001.

(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), Marcelo Jose Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros. Ausente justificadamente o conselheiro Rafael Zedral.

Relatório

Trata o presente processo de impugnação à exigência da multa isolada por atraso na entrega de obrigação acessória, mais especificamente da Escrituração de Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT), relativa ao ano-calendário de 2010.

No caso, o contribuinte deveria ter transmitido a sua declaração até a data de 30/11/2011, mas tão somente o fez em 22/06/2012, motivo pelo qual foi aplicada multa isolada em questão no valor de R\$ 35.000,00 com a fundamentação legal que segue (fls. 6 do *e-processo*):

4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

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. 57, inciso I; Art 2º da IN RFB 967/2009 e inciso I do Art. 54 da medida provisória 2158-35/01.

Inconformado com a cobrança da referida multa, o contribuinte apresentou Impugnação na qual solicita o cancelamento da exigência tributária, sob alegação de que a entrega fora espontânea, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art.138, portanto a multa seria inaplicável ao caso.

Em sessão de 17/01/2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”) julgou improcedente a Impugnação do contribuinte nos termos da ementa abaixo transcrita:

MULTA POR ATRASO. DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte o faça espontaneamente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Nos fundamentos do voto do relator (fls. 14 do *e-processo*), *interpretando-se sistematicamente os dispositivos do CTN, tem-se que o art. 138 não se desfez da multa por atraso no cumprimento de obrigação acessória.*

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual alega o seguinte (fls. 31/34 do *e-processo*):

3. DO OBJETO

A recorrente afirma que o referido **auto de infração é arbitrário, unilateral, impositivo de caráter confiscatório, onde a prestação da obrigação em si, é em relação ao autuado e seus responsáveis legais, desproporcional, não razoável, e faz-se mister a subsunção do fato à norma constitucional, infringindo o art. 150, IV da Constituição Federal de 1988.** O princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. Segundo a regra ínsita no art. 150, IV, da Constituição Federal, "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco*", e conforme o próprio r. Acórdão em lide menciona bem como o § 3º do art. 113 do CTN, "*A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária*", cabendo portanto, **não somente a exclusão da multa baseado no Art. 138 do CTN** cujo teor é o seguinte: "*A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração*", como também a violação do Art. 150, IV da CF conforme evidenciado. Qualquer conteúdo diferente do mencionado em lei é mera interpretação de quem o analisa, cabendo o contraditório e a ampla defesa.

4. DOS FATOS.

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. A utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes efetuados no LALUR, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo. Os dados a serem apresentados por intermédio do Programa FCONT consistem em lançamentos referentes aos fatos contábeis que sofrem tratamento tributário diferenciado, são eles: I - lançamentos realizados na escrituração contábil para fins societários, que devem ser expurgados; e II – lançamentos considerando os métodos e critérios contábeis aplicáveis para fins tributários, que devem ser inseridos. A Instrução Normativa 787 de 19 de novembro de 2007, dispensava da entrega do FCONT as empresas que não possuísem lançamentos com base em métodos diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária. Com a vigência da Instrução Normativa RFB 1.139/2011 não há mais dispensa. A mesma foi publicada e pouco divulgada, inclusive com seu prazo para entrega alterado para o último dia útil do mês de novembro do ano de 2011, a qual acabou por surpreender empresas que até então não estavam obrigadas, como é o caso da recorrente. A elaboração do FCONT passou a ser obrigatória, mesmo no caso de não haver lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º. da IN RFB 967/2009.

5. DO MOTIVO DO PEDIDO

Considerando todos os motivos anteriormente mencionados, **solicitamos gentilmente que seja reconsiderada e reformada na sua totalidade, a decisão proferida conforme consta dos autos supra evidenciados. Frisamos ainda que estes "Vícios de Constitucionalidade" ameaçam a atividade empresarial e contábil, pois além do incontável número de obrigações acessórias já existentes, periodicamente, a Receita Federal do Brasil cria uma nova declaração, um novo formulário, um novo demonstrativo, uma nova informação a ser prestada pelas pessoas físicas e jurídicas do país.** De acordo com estudo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) em 2010, as empresas brasileiras gastam aproximadamente R\$ 42 bilhões anuais para fins de cumprimento com as normas tributárias da União, dos estados e dos municípios. Em 23 anos de Constituição Federal, foram publicadas 4.353.665 normas, das quais 275.095 tratam de matéria tributária; ou seja: mais de uma norma tributária foi publicada por hora! Diante disso, como se manter atualizado, se, a cada hora, uma nova determinação é criada, e como cumprir essas intermináveis obrigações? Para piorar a questão, o Fisco cria maiores problemas do que simplesmente o número crescente de obrigações acessórias: elevadas e abusivas multas pelo descumprimento de tais obrigações. Em nosso caso, chegando a R\$ 5.000,00 (Cinco mil reais) por mês de atraso, a exemplo do SPED ECD, FCONT, DIMOB SISCOSERV e DMED . Deve ser ressaltado que o correto recolhimento do tributo não isenta a empresa da aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, causado, muitas vezes, pela dificuldade das pequenas e médias empresas em se adequar às exigências fiscais, falta de certificação digital e até problemas técnicos de acesso à internet. Assim, como aceitar que um empresário, de repente, veja seu patrimônio simplesmente desaparecer (mesmo tendo ele pago todos os tributos), apenas porque esqueceu de enviar formulários ou informações? Ademais, quantos escritórios de contabilidade se arriscarão em uma relação "honorários mensais" versus "risco do negócio"? Destacando que o risco pode ser inclusive o da própria continuidade da empresa, diante da aplicação de uma penalidade que pode se tornar impagável, tanto pelo empresário, quanto por seus contadores, caso venham a ser responsabilizados. No caso da recorrente, a empresa pagou pelos serviços da contabilidade cuja obrigação de entrega do FCONT recai sobre o contador, conforme cláusula quinta do contrato de prestação de serviços contábeis. Anexamos a este, uma cópia do contrato de prestação de serviços e honorários contábeis, devidamente entregues à Secretaria da Receita Estadual / Agência de Rendas do domicílio, no ato da concessão da Inscrição Estadual, para que V.Sa. se digne saber o quanto recebem os profissionais de contabilidade pelos serviços prestados, conforme cláusula sexta do mesmo, e quantos anos teriam que trabalhar para arrecadar o valor abusivo das multas ora impostas. Outrossim, gostaríamos que o trabalho dos contadores fossem vistos com olhos de colaborador, os quais trabalham para o fisco sem receber nada dele em troca, senão as penalidades impostas pelas centenas de diferentes obrigações principais e acessórias. Não raras vezes, o descumprimento da obrigação acessória é causado pela confusão criada pelo próprio Fisco. Verificou-se, nos últimos anos, declarações criadas por resoluções sem que o programa (aplicativo eletrônico) ou formulário respectivo fosse disponibilizado no prazo estipulado pela resolução, sendo necessário prorrogar, diversas vezes, o prazo para a implantação e exigência da obrigação acessória. Diuturnamente, são veiculadas notícias retratando esse cenário caótico, de insegurança e tensão profissional. Frisamos que a falta de entrega do FCONT, não ocasionou perda de arrecadação e tampouco, diferença de valores apurados. Nesses casos, em que não há consequência direta no montante efetivamente devido a título de tributo, a multa por descumprimentos acessórios deve possuir natureza meramente "corretiva", evitando falhas nos controles formais além de orientar o sujeito passivo a agir corretamente. O que deve ser deixado claro é que, diferente da obrigação principal, o que se sanciona é o desrespeito a uma obrigação de fazer, que, por sua própria natureza, não tem conteúdo econômico delimitável. Com efeito, tendo a conduta da empresa em atrasar a entrega da declaração, ainda que violando a legislação, esta não causou nenhum prejuízo ao Erário Público. Portanto, estamos diante de um típico descumprimento instrumental. Logo, o que se pretende coibir com a sanção não é a falta de recolhimento, mas sim a falta ou o atraso na prestação de informações. **O ilícito praticado pelo contribuinte (atraso no**

cumprimento da obrigação acessória) não guarda necessariamente correspondência com o valor do tributo. Nesse sentido, o Fisco deve se pautar, entre outros, pelo "princípio da instrumentalidade das formas", ou seja, a obrigação acessória não pode ser um fim em si mesma a justificar uma sanção desse porte. Ela deve ser um meio para que a Fazenda Pública possa fiscalizar a correta aplicação da lei pelo contribuinte, sendo que sua eventual violação (atraso no envio de informações, por exemplo), deve, por conseguinte, ter relação com o risco ou prejuízo causado, eis que inúmeras declarações são "circulares", ou seja, presta-se a mesma informação em várias declarações para o mesmo ente público. **Além disso, ainda na perspectiva constitucional, a sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, deve respeitar os princípios da "legalidade", "razoabilidade" e "proporcionalidade".** A multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade da infração, vale dizer da gravidade do dado ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos. **No mesmo sentido, a Constituição Federal prevê em seu texto normativo (artigo 150, IV) o "princípio do não-confisco" como norte da atividade estatal arrecadatória, protegendo os contribuintes de eventuais cobranças abusivas por parte do Estado, limitando o poder de tributar, ainda com base nos critérios de razoabilidade, proporcionalidade e, principalmente, da capacidade contributiva.** Desse modo, a aplicação das sanções tributárias deve levar em consideração o porte do contribuinte e do contador, visto que estes, possuem uma estrutura reduzida e muitas vezes precária, não podendo serem penalizados pelo descumprimento de uma obrigação tributária acessória da mesma forma que uma empresa de grande porte, que possui uma estrutura e capacidade de cumprir com tantas exigências fiscais. Assim, **em decorrência de tantos vícios de constitucionalidade das atuais multas por descumprimento de obrigação acessória, aqui explicitados, entre outros, por meio da violação dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não-confisco, instrumentalidade, capacidade contributiva e justiça fiscal, a atividade empresarial e contábil está gravemente ameaçada pela postura arbitrária do Fisco.** [grifamos]

O pedido do contribuinte é pelo reconhecimento da denúncia espontânea e nulidade da multa isolada em função dos princípios constitucionais do não confisco, legalidade, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte tomou ciência acórdão recorrido em 27/02/2013 (fls. 18 do *e-processo*), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 15/03/2013 (fls. 29 do *e-processo*), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972.

Assim, é tempestiva a defesa apresentada e, por isso, deve ser analisada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

Aplicação da denúncia espontânea nos casos de descumprimento de obrigação acessória

Em sua defesa, requer o contribuinte que seja reconhecida a denúncia espontânea para afastar a aplicação da penalidade, como se vê às fls. 31 do *e-processo*:

[...] o § 3o do art. 113 do CTN, "A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária", cabendo portanto, não somente a exclusão da multa baseado no Art. 138 do CTN cujo teor é o seguinte: "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração

Todavia, é preciso advertir para a existência da Súmula CARF n.º 49 cuja redação estabelece que *a denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.*

A súmula foi editada com base nos seguintes acórdãos precedentes:

- Acórdão n.º CSRF/04-00.574, de 19/06/2007 Acórdão n.º 192-00.096, de 06/10/2008 Acórdão n.º 192-00.010, de 08/09/2008 Acórdão n.º 107-09.410, de 30/05/2008 Acórdão n.º 102-49.353, de 10/10/2008 Acórdão n.º 101-96.625, de 07/03/2008 Acórdão n.º 107-09.330, de 06/03/2008 Acórdão n.º 107-09.230, de 08/11/2007 Acórdão n.º 105-16.674, de 14/09/2007 Acórdão n.º 105-16.676, de 14/09/2007 Acórdão n.º 105-16.489, de 23/05/2007 Acórdão n.º 108-09.252, de 02/03/2007 Acórdão n.º 101-95.964, de 25/01/2007 Acórdão n.º 108-09.029, de 22/09/2006 Acórdão n.º 101-94.871, de 25/02/2005

Mais recentemente, em 08/06/2018, foi publicada a Portaria MF n.º 277, a qual atribuiu efeito vinculante à referida Súmula CARF n.º 49.

Nos termos do artigo 72 da Portaria MF n.º 343/2015, que aprova o Regimento Interno do CARF, *as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Face ao aduzido, somente resta admitir ser inaplicável o instituto da denúncia espontânea, com base no artigo 138 do CTN ao presente caso.

Possibilidade de redução ou cancelamento com base na aplicação de princípios jurídicos

Por fim, requer o contribuinte que, caso não sejam admitidos os seus argumentos iniciais, que a multa seja anulada por afronta aos princípios da razoabilidade e da proibição do confisco, como se nota abaixo (fls. 31/34 do *e-processo*):

[...] referido auto de infração é arbitrário, unilateral, impositivo de caráter confiscatório, onde a prestação da obrigação em si, é em relação ao autuado e seus responsáveis legais, desproporcional, não razoável, e faz-se mister a subsunção do fato à norma constitucional, infringindo o art. 150, IV da Constituição Federal de 1988. [...]

solicitamos gentilmente que seja reconsiderada e reformada na sua totalidade, a decisão proferida conforme consta dos autos supra evidenciados. Frisamos ainda que estes "Vícios de Constitucionalidade" ameaçam a atividade empresarial e contábil, pois além do incontável número de obrigações acessórias já existentes, periodicamente, a Receita Federal do Brasil cria uma nova declaração, um novo formulário, um novo demonstrativo, uma nova informação a ser prestada pelas pessoas físicas e jurídicas do país. [...]

O ilícito praticado pelo contribuinte (atraso no cumprimento da obrigação acessória) não guarda necessariamente correspondência com o valor do tributo. Nesse sentido, o Fisco deve se pautar, entre outros, pelo "princípio da instrumentalidade das formas", ou seja, a obrigação acessória não pode ser um fim em si mesma a justificar uma sanção desse porte. [...]

Além disso, ainda na perspectiva constitucional, a sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, deve respeitar os princípios da "legalidade", "razoabilidade" e "proporcionalidade". [...]

No mesmo sentido, a Constituição Federal prevê em seu texto normativo (artigo 150, IV) o "princípio do não-confisco" como norte da atividade estatal arrecadatória, protegendo os contribuintes de eventuais cobranças abusivas por parte do Estado, limitando o poder de tributar, ainda com base nos critérios de razoabilidade, proporcionalidade e, principalmente, da capacidade contributiva. [...]

em decorrência de tantos vícios de constitucionalidade das atuais multas por descumprimento de obrigação acessória, aqui explicitados, entre outros, por meio da violação dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, não-confisco, instrumentalidade, capacidade contributiva e justiça fiscal, a atividade empresarial e contábil está gravemente ameaçada pela postura arbitrária do Fisco.

Embora concordemos com a maioria dos argumentos apresentados pelo contribuinte, é preciso reconhecer que não compete a este Conselho proceder ao referido exame.

Todas essas alegações com base em princípios jurídicos são de índole constitucional, o qual suscita a aplicação da Súmula CARF nº 2, segundo a qual ***o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

As alegações de afronta a princípios constitucionais visando o afastamento das multas aplicadas são de todo inócuas no âmbito administrativo, pois a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada.

Assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionar acerca dos efeitos que gerou.

Diversos julgados recentes deste Conselho seguem nesse sentido, como se percebe pelos exemplos abaixo:

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. É vedado ao órgão administrativo o exame da razoabilidade da lei e de eventuais ofensas pela norma legal a outros princípios constitucionais. **(Processo n.º 10183.003543/2006-35. Acórdão n.º 2201-005.372. Sessão de 07/08/2019. Relator Douglas Kakazu Kushiyama)**

PRINCÍPIOS JURÍDICOS. INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. SÚMULA CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, ademais, não há desrespeito aos princípios da proporcionalidade ou razoabilidade. Penalidade com previsão legal. **(Processo n.º 10814.020345/200743. Acórdão n.º 3003000.153. Sessão de 20/02/2019. Relator Márcio Robson Costa)**

MULTA. NÃO CONFISCO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação e vigor.

MULTA. PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE. O emprego dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas expressas na lei, não havendo desrespeito a estes princípios quando a atuação se pauta pelo princípio da legalidade. **(Processo n.º 13971.721652/201611. Acórdão n.º 3302006.569. Sessão de 27/02/2019. Relator Jorge Lima Abud)**

Logo, inviável a anulação da multa em questão utilizando-se de princípios constitucionais.

A obrigação FCONT e a sua regulamentação pelas IN's n.º 949/2009 e 967/2009

Estamos diante de aplicação de uma penalidade de caráter legal e por isso deve ser aplicada desde que haja o descumprimento da norma que prevê sua imposição.

Nos termos do artigo 16 da Lei n.º 9.779/1999, *competete 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.

Nesse sentido, encontramos os artigos 7 e 8º da IN n.º 949/2009 que estabelecem:

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.

Ainda sobre o tema, em 16/10/2009, foi publicada a IN n.º 967/2009, que aprova o Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont), cujo artigo 1º estipula:

Art. 1º Fica aprovado o Programa Validador e Assinador da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont), de que tratam os arts. 7º a 9º da Instrução Normativa RFB n.º 949, de 16 de junho de 2009.

Já o artigo 2º dessa mesma IN estipula que o *FCont será transmitido anualmente ao Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), instituído pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007, mediante a utilização de aplicativo de que trata o art. 1º, disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.*

E o seu artigo 5º-Aº prevê que *a não apresentação do FCont nos prazos fixados no art. 2º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

É importante esclarecer que essa artigo 5-Aº foi incluído pela IN n.º 1.534/2013, quer dizer, em um momento posterior à lavratura do presente auto de infração, do qual o contribuinte teve ciência em 07/07/2012.

Nada obstante, em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplicasse 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).

Logo, é imprescindível que seja aplicável ao caso o tratamento conferido pelo artigo 5º-A da IN n.º 967/2009, o qual remete a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória ao disposto no artigo 57 da Medida Provisória (“MP”) n.º 2.158-35/2011, que dispõe da seguinte forma sobre as multas isoladas aplicáveis em razão da entrega extemporânea das obrigações acessórias:

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-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 n.º 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 n.º 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei n.º 12.873, de 2013)

Como no presente caso o contribuinte não trouxe aos autos qualquer elemento que o enquadre em alguma das hipóteses alínea “a” do inciso I do artigo 57 da referida norma, compete a este Conselho aplicar a hipótese residual prevista pela alínea “b” desse mesmo inciso.

Denota-se dos autos (fls. 6 do *e-processo*) que o contribuinte entregou a sua FCONT em 22/06/2012, quando o prazo final era na data de 30/11/2011, ou seja, com 7 meses de atraso.

Nesse sentido, a multa isolada a ser aplicada deve ser no valor de R\$ 10.500,00 (R\$ 1.500,00 por mês de atraso x 7 meses de atraso).

Para mais, determina o §3º do mesmo artigo 57 da MP n.º 2.158-35/2001 que *a multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício.*

Em que pese a transmissão ter sido realizada a destempo, cumpre advertir que o contribuinte somente foi intimado para o pagamento da multa mediante a notificação de lançamento após ter entregue espontaneamente a sua declaração.

Assim, uma vez reconhecido o cumprimento da obrigação antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização, é imprescindível que a multa isolada aplicada seja reduzida à metade, de modo a atingir o montante de R\$ 5.250,00.

Por todo o exposto, voto para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte para que a multa isolada seja reduzida ao montante de R\$ 5.250,00, após consideradas as disposições do artigo 57, I, alínea “b” e §3º da MP nº 2.158-35/2001.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo