



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13942.720010/2012-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.791 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente LOTEAMENTO FOLLMANN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

PRECLUSÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR ATRASO.

Conhece-se de ofício a matéria sobre retroatividade benigna da penalidade aplicada ainda que preclusa a alegação suscitada no recurso.

MULTA POR ATRASO. DIMOB. RETROATIVIDADE BENIGNA.

O instituto da retroatividade benigna deve ser aplicado com base na alínea “a”, do inc. I, da nova redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, no caso da multa por atraso na entrega da DIMOB, quando se constata que o contribuinte optou pelo regime do lucro presumido no respectivo ano-calendário. Ademais, como se trata de mera notificação de lançamento lavrada após a entrega da correspondente declaração em atraso, há que se conceder também o benefício estipulado no §3º daquele mesmo art. 57 e reduzir à metade o valor da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para reduzir o valor da multa aplicada de R\$ 60.000,00 para R\$ 3.000,00, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por LOTEAMENTO FOLLMANN contra acórdão que julgou improcedente a impugnação apresentada diante de notificação de lançamento de multa por atraso na entrega da Declaração de Informações sobre Atividade Imobiliária (DIMOB) referente ao ano-calendário de 2010.

Em 10/11/2020, seguindo proposta do ilustre Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, a turma converteu o julgamento em diligência. Em seu relatório, a resolução assim descreveu o caso:

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-39.887, proferido pela 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, na sessão de 17 de janeiro de 2013, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra a Notificação de Lançamento de Multa por atraso na entrega da Declaração de Informações sobre Atividade Imobiliária – Dimob, do ano-calendário 2010, conforme entendimento externado na seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2010

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.

Cientificado da decisão em 21/02/2013 (AR, fl. 23), a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 24/33), em 15 de março de 2013, no qual alega em síntese:

Que a Lei 12.766, de 27/12/2012, a penalidade pela apresentação extemporânea de obrigação acessória, fixada no art. 57 da MP. Nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

Que o novo dispositivo legal fixou a penalidade, por mês de atraso, em R\$ 500,00, enquanto que a estipulada na lei anterior era de R\$ 5.000,00 por mês de atraso;

Que impõe-se a aplicação da retroatividade da lei mais benigna, prevista no art. 106, inc. II, alínea c do CTN, considerando-se que, no caso, trata-se de ato não definitivamente julgado.

Ao final requer:

a) concessão de efeito suspensivo ao presente recurso, em consonância com o disposto no art. 33, do Decreto 70,235/72;

b) aplicação retroativa da Lei 12.766/12, especialmente do art. 8º, a fim de reduzir a multa de R\$5.000,00 (cinco mil reais) para R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário, nos termos do art. 57, inc. I, alínea a, da Medida Provisória 2.158-35/01 (nova redação), fixando-se a penalidade em R\$ 6.000,00 (seis mil reais);

c) aplicação retroativa da Lei 12.766/12, principalmente do art. 8º, para reduzir a penalidade citada no item anterior à metade, a teor do disposto no art. 57, §3º, da Medida Provisória 2.158-35/01 (nova redação), perfazendo um total de R\$3.000,00 (três mil reais).

Com a Resolução nº 1302-000.880, a turma solicitou que a autoridade preparadora informasse qual foi o regime de apuração do IRPJ adotado pela recorrente no ano-calendário de 2010 e juntasse aos autos cópia da respectiva DIPJ.

A unidade de origem informou, então, que o contribuinte adotou o regime do lucro presumido naquele ano-calendário conforme se observa na DIPJ juntada (fls. 50 a 58).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. O seu conhecimento deve ser pronunciado na esteira do que já havia sido anunciado pelo colegiado nos seguintes termos:

Com relação ao conhecimento do mesmo, verifica-se que a contribuinte abandonou a tese sustentada na sua impugnação concernente ao pleito de aplicação do instituto da denúncia espontânea ao caso concreto, e passa a defender a aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna, previsto no art. 106, II, c do CTN, em face da superveniente alteração do art. 57 da MP. 2.158-35/2001, pela Lei 12.766/2012.

Trata-se, sem dúvida, de inovação na matéria recursal.

Destarte impende analisar o conhecimento do novo questionamento em sede recursal.

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, analisando situação análoga, já manifestou entendimento de que não há que se falar em preclusão quanto à aplicação desse benefício, posto que tal providência deve ser adotada, inclusive de ofício, pela autoridade administrativa. É o que se colhe do Acórdão nº 9202-007.424, proferido em 11/12/2018, sob a relatoria da d. conselheira Maria Helena Cotta Cardoso, que traz a seguinte ementa:

PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em preclusão quanto à aplicação da retroatividade benigna das multas previdenciárias, visto tratar-se de procedimento que pode ser adotado de ofício pela Autoridade Administrativa, conforme Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(Destaquei)

Em seu voto, consignou aquela d. conselheira:

[...]

No caso do acórdão recorrido, determinou-se o recálculo da multa de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 (art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996).

Quanto à primeira matéria, constata-se que o art. 2º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, assim estabelece:

"Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I – mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou II – de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento." (grifei)

Destarte, verifica-se que a aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c", do inciso II, do art. 106, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), pode ser levada a cabo de ofício pela Autoridade Administrativa, ou seja, independentemente de requerimento específico do sujeito passivo, em sede de Impugnação ou de Recurso Voluntário. Aliás, a concessão de ofício não requer sequer a formalização desses remédios processuais, podendo ser efetuada inclusive por ocasião do ajuizamento da execução fiscal, conforme disposto expressamente na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Assim, constatando-se que o lançamento pode ser retificado de ofício pela autoridade administrativa, para aplicação da penalidade mais benéfica, não há que se falar em preclusão, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional nesta matéria.

[...]

(destaques cfe. texto transcrito)

No mesmo sentido, o Acórdão nº 2301-003.897, de 23 de janeiro de 2014, relator o d. conselheiro Marcelo Oliveira, de cuja ementa se extrai:

NORMAS GERAIS. RETROATIVIDADE BENIGNA. DETERMINAÇÃO LEGAL. CTN. APLICAÇÃO.

O Código Tributário Nacional (CTN) determina, em seu Art. 106, que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração; quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, como no presente caso, a aplicação da retroatividade benigna, exposta na determinação legal acima, não é uma questão de se conhecer de ofício ou não, mas sim de cumprimento de mandamento legal, obrigando a análise pelo julgador.

(Destaquei)

Este entendimento já foi adotado por este colegiado, no julgamento em que se proferiu o Acórdão nº 1302-003.628, sob a relatoria do d. conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, em que se aplicou a retroatividade da lei mais benigna, editada posteriormente à apresentação do recurso voluntário e que, portanto, não fora suscitada pela parte recorrente.

Demais disso, no caso concreto, a superveniência da lei mais benéfica é posterior à apresentação da impugnação pela contribuinte (ocorrida em 23/02/2012, fl. 2)

Isto posto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário.

No tocante à análise da questão de mérito, a turma também já havia manifestado o seu entendimento no sentido de reconhecer a sua aplicação no presente caso. Veja-se:

No mérito, é pacífico o reconhecimento, no âmbito das turmas deste conselho, da retroatividade benigna às multas aplicadas por atraso na entrega da Dimob, conforme se extrai das ementas abaixo:

DIMOB. ATRASO NA ENTREGA RESPECTIVA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não cabe denúncia espontânea para afastamento de multa de ofício decorrente do descumprimento tempestivo de obrigação acessória.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. A penalidade de ofício por atraso no cumprimento de obrigações acessórias prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.51835/01 foi reduzida pela Lei nº 12.766/12 e, mais recentemente, pela Lei nº 12.873/13. **(Acórdão nº 1102-000.973, de 07/11/2013 – Relator Cons. Antonio Carlos Guidoni Filho)**

DIMOB. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

O descumprimento da obrigação acessória por parte dos contribuintes enseja a aplicação da multa prevista na legislação tributária.

PENALIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. **(Acórdão nº 1302-001.509, de 06/07/2016 – Relatora Cons. Ana de Barros Fernandes Wiprich)**

MULTA. ATRASO NA ENTREGA DA DIMOB. EXIGÊNCIA DE MULTA. O atraso na entrega da DIMOB pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

O atraso na entrega da DIMOB, por pessoa jurídica legalmente obrigada, enseja a aplicação de penalidade. Contudo, tendo em vista o art. 57 da Medida Provisória nº 2.15835/2001, o valor da penalidade aplicada pelo atraso na entrega da DIMOB pela pessoa jurídica, deve ser reduzido para R\$1.500,00 por mês calendário ou fração. **(Acórdão nº 1401-003.396, de 18/04/2019 – Relatora Cons. Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin)**

ATRASO NA ENTREGA DA DIMOB. EXIGÊNCIA DE MULTA. O atraso na entrega da DIMOB pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106 DO CTN.

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. **(Acórdão nº 1201-003.982, de 14/09/2020 – Relatora Cons. Gisele Barra Bossa)**

Como já assinalado, em decisão recente, este colegiado já reconheceu a aplicação do princípio da retroatividade benigna sobre multa aplicada por atraso na entrega da Dimob. No já citado Acórdão nº 1302-003.628, proferido em 11/06/2019, o d. conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, analisou o tema com a maestria habitual, *verbis*:

DO VALOR DA PENALIDADE APLICADA

Como se observa da autuação combatida pelo Recorrente, o valor da multa aplicada foi de R\$5.000,00 por mês de atraso, tendo em vista a redação do artigo 4º da IN RFB nº 1.115/2010.

Contudo, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com alterações introduzidas pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012 e pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013, passou assim a determinar:

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; (destacou-se)

Desta feita, impõe-se, no presente caso, a aplicação do instituto da retroatividade benigna, expressamente previsto no artigo 106 do Código Tributário Nacional. Este entendimento, inclusive, foi previsto pelo Parecer Normativo Cosit nº 3, de 10 de junho de 2013, que assim dispõe:

6.1. Em relação à Escrituração Contábil Digital (ECD), à Escrituração Fiscal Digital (EFD), ao Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (eLalur), à declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), à Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) e à Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), as multas constantes, respectivamente, 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, motivo pelo qual não podem mais ser cobradas. A sanção pelo descumprimento dessas condutas, entretanto, se amolda ao contido na nova redação do art. 57 da MP nº 2.15835, de 2001.

[...]6.1.3. Os dispositivos das IN devem ser alterados para conterem a sua nova base legal.

6.1.4. Nas multas anteriormente lançadas que, no caso concreto, sejam mais gravosas que a nova multa, a lei nova mais benéfica deve retroagir, tratando-se de ato não definitivamente julgado, conforme art. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, do CTN. (destacou-se)

Outras turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais também aplicam o entendimento aqui exposto, como se observa da ementa abaixo:

[...]

Há de se ressaltar que o Recurso Voluntário foi apresentado em data anterior à citada alteração legislativa e, por isso, não consta do apelo o argumento quanto à necessidade de aplicação retroativa do dispositivo legal que reduziu o valor da penalidade aplicada.

Assim, tendo em vista a retroatividade benigna, a multa deve ser reduzida à R\$1.500,00 por mês de atraso, ou seja, no presente caso, considerando os 41 meses de atraso, a penalidade aplicada deve ser reduzida à R\$61.500,00 (valor originário).

[...]

A dúvida surgiu quando o relator não identificou nos autos a forma de apuração adotada pelo interessado no ano-calendário de 2010 para fins de saber se determinava a aplicação da retroatividade benigna com base na alínea “a” ou na alínea “b”, do inc. I, daquela nova redação do art. 57. Confira-se:

No caso concreto, foi aplicada uma multa em face do atraso de 12 meses da entrega da Dimob do ano-calendário 2010, calculada sobre o valor mensal de R\$ 5.000,00, totalizando R\$ 60.000,00.

A recorrente pleiteia a aplicação da redução para o valor de R\$ 500,00/mês de atraso, prevista no inc. I, alínea **a** da nova redação dada ao art. 57 da MP. 2158-35/2001.

De acordo com aquele dispositivo a multa diária nele prevista aplica-se “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". Por outro lado o inc. I, alínea **b** do novel art. 57, estabelece que o valor diário da multa é de R\$ 1.500,00, para "**as demais pessoas jurídicas**". Ocorre que, não há nos autos quaisquer elementos indicativos sobre a forma de apuração adotada pela pessoa jurídica recorrente no ano-calendário 2010, de sorte que não é possível determinar qual o dispositivo efetivamente aplicável ao caso concreto.

Por todo o exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, encaminhando-se os autos à unidade de origem com vistas a que a autoridade preparadora informe qual foi o regime de apuração do IRPJ adotado pela recorrente no ano-calendário 2010 e junte aos autos a cópia da respectiva DIPJ.

Cumpridas as providências requeridas, os autos devem retornar a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

Como já anunciado, a unidade de origem informou que o contribuinte adotou o regime do lucro presumido naquele ano-calendário conforme se observa na DIPJ juntada (fls. 50 a 58).

Portanto, o instituto da retroatividade benigna deve ser aplicado com base na alínea "a", do inc. I, daquela nova redação do art. 57. Isto é, a multa aplicada deve ser reduzida para R\$ 6.000,00 (R\$ 500,00 por mês-calendário vezes doze meses-calendário).

Ademais, como se trata de mera notificação de lançamento lavrada após a entrega da correspondente declaração em atraso, há que se conceder também o benefício estipulado no §3º daquele mesmo art. 57 e reduzir à metade o valor da multa. Veja-se:

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

Destarte, a multa deve ser reduzida para R\$ 3.000,00.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reduzir o valor da multa aplicada de R\$ 60.000,00 para R\$ 3.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio