Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18186.725947/2013-94

Processo nº	18186.725947/2013-94
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-011.457 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	31 de janeiro de 2024
Recorrente	COMPANHIA DE GAS DE SAO PAULO COMGAS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2013

ATRASO ENTREGA DACON. MULTA. CABIMENTO.

O atraso na entrega da Dacon gera a aplicação da multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/02, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.

SUPERVENIÊNCIA DE NOVA NORMA GERAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

O Princípio da Especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral. Assim, mesmo com o advento do art. 8º da Lei n° 12.766/12, dando nova redação ao art. 57 da MP n° 2.158-35/01, o art. 7º da Lei nº 10.426/02 permaneceu válido e eficaz.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-011.456, de 31 de janeiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 18186.725946/2013-40, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Adoto o relatório produzido pela Delegacia Regional de Julgamento visto que melhor descreve os fatos.

> Em decorrência de atraso verificado na entrega do Demonstrativo de Apu-ração de Contribuições Sociais – DACON referente ao mês 03/2013, foi expedida contra a Interessada a Notificação de Lançamento de fl. 26, com vistas à cobrança da 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$ 114.786,49
>
> Cientificada da exigência em (...), a Interessada apresentou, (...), alegando, em síntese, que:
>
> - com o advento da Lei nº 12.766, de 2012, e a nova redação que foi dada ao art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002 — base legal para a aplicação da multa em apreço — restou tacitamente derrogado;
>
> - a partir da entrada em vigor da Lei nº 12.766, de 2012 — vale dizer, desde 28/12/2012 —, a multa por atraso de declarações, demonstrativos ou escrituração digital passou a ser de R$ 1.500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que apuram o lucro real (caso da Impugnante);
>
> - considerando o novo tratamento legal dispensado ao assunto, há de se concluir que a multa devida no caso concreto, após a redução de 50%, é de apenas R$ 750,00, importância já recolhida pela Impugnante, conforme Darf anexado aos autos (fl. 28);
>
> - a multa que o Fisco pretende aplicar, no valor de R$ 114.786,49, tem caráter confiscatório e atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, circunstância agravada pelo fato de as informações prestadas no DACON já constarem da EFD Contribuições, inexistindo, no caso, qualquer prejuízo para o Fisco.
>
> É O RELATÓRIO.

A impugnação foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

> **(...)**
>
> **ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.**
>
> No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade.
>
> **(...)**
>
> **MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL QUE ALEGA HAVER APRESENTADO A 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, de 2002 (com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004). A apresentação da EFD

Original

> Contribuições, por parte da pessoa jurídica tributada com base no lucro real, não supre a obrigação de entrega do referido demonstrativo.

Inconformado o autuado apresentou Recurso Voluntário alegando os seguintes tópicos, em síntese:

> III. DA REVOGAÇÃO TÁCITA DO ART. 7º da LEI 10.426/02.
>
> IV. DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL ANTE A DÚVIDA QUANTO A CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO – APLICAÇÃO DO ART. 112, I DO CTN.

Sendo esses os fatos, passo ao voto.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade para seu conhecimento. Não foram arguidas preliminares.
>
> Conforme exposto no relatório, trata-se de Auto de Infração, consubstanciado na imposição de multa por atraso na entrega do DACON referente a abril/2013, com base no art. 7º da Lei 10.426/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei 11.051/2004, no valor de R$ 113.298,89.
>
> Em sede de Impugnação a Recorrente reconhece o atraso, contudo, defendeu que a notificação deveria ser cancelada, tendo em vista que o dispositivo legal utilizado pela Fiscalização se encontrava revogado tacitamente pelo art. 8º da Lei nº 12.766/2012 (que conferiu nova redação ao art. 57 da MP 2.158-35/01), o qual prevê multa menos gravosa para o atraso da entrega da DACON, no valor de R$ 1.500,00, conforme previsto no art. 57, inciso I, alínea "b", da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (com redação dada pela Lei nº 12.766/2012).
>
> O julgado *a quo* manteve a multa, pelos seguintes fundamentos:
>
> > No tocante a este ponto, a Impugnante argumenta que, com o advento da Lei nº 12.766/2012, e a conseqüente alteração de redação do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, já não seria possível aplicar a multa por atraso na entrega do DACON com base no art. 7º da Lei nº 10.426/2002. A penalidade correta, de acordo com a linha de defesa, seria de R$ 1.500,00, conforme previsto no art. 57, inciso I, alínea "b", da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (com redação dada pela Lei nº 12.766/2012).
> >
> > Pois bem. Em que pesem os respeitáveis argumentos trazidos pela Impugnante, o entendimento da Receita Federal, consubstanciado no Parecer Normativo RFB nº 03, de 10/06/2013, é de que o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, não foi revogado pela Lei nº 12.766, de 2012:

Original

PARECER NORMATIVO RFB nº 3, de 10 de junho de 2013

(D.O.U. de 12/07/2013)

ASSUNTO: Normas sobre administração tributária EMENTA: Obrigações acessórias. Intimação para entrega de declaração, demonstração ou escrituração digital. Nova redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, pela Lei nº 12.766, de 2012. Revogação da multa geral por descumprimento de obrigação acessória. Conseqüências.

(...)

CONCLUSÃO

10. Em conclusão:

(...)

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;

(...)

Considerando que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento estão vinculadas ao "entendimento da RFB expresso em atos normativos" (art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011), reputo correta a aplicação da multa por atraso na entrega do DACON com base nas regras do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

(ii) – Da alegação de ofensa aos princípios constitucionais da vedação do confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Quanto à alegação de ofensa aos princípios da vedação do confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, é imperioso lembrar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional). Uma vez, portanto, configurado o descumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória, é dever da autoridade fiscal aplicar a penalidade prevista em lei, nos estritos termos da moldura normativa.

Ao julgador administrativo, por seu turno, é vedado afastar a aplicação de lei validamente inserida no ordenamento jurídico, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(iii) – Da alegação de inexistência de prejuízo para o Fisco em virtude da disponibilização dos mesmos dados na EFD-Contribuições.

Quanto a este último ponto, é verdade que determinadas empresas obrigadas a escriturar a EFD-Contribuições foram dispensadas da entrega do DACON. É o

Original

> que ocorreu, por exemplo, com as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, relativamente aos fatos geradores ocorridos após 01/01/2013 (art. 1º, caput, da Instrução Normativa RFB nº 1.305, de 26/12/2012).
>
> Atente-se, todavia, para o fato de que esta dispensa não alcançou as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, que continuaram obrigadas a entregar o DACON relativamente aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 2013 (Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 05/03/2010, c/c Instrução Normativa RFB nº 1.441, de 20/01/2014).
>
> Uma vez que a Interessada se coloca como pessoa jurídica tributada com base no lucro real, não há como dispensá-la da entrega do DACON em questão.
>
> **Conclusão**
>
> À vista de tais razões, nego provimento à impugnação da Interessada, para manter a cobrança da multa nos exatos termos em que foi aplicada.

O Recurso voluntário defende em específicos os seguintes pontos:

> III. DA REVOGAÇÃO TÁCITA DO ART. 7º da LEI 10.426/02.
>
> IV. DA NECESSIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL ANTE A DÚVIDA QUANTO A CAPITULAÇÃO LEGAL DO FATO – APLICAÇÃO DO ART. 112, I DO CTN.

Entendo que não assiste razão ao impugnante visto que, conforme bem demonstrado pelo julgado *a quo*, não houve revogação tácita do artigo 7º da Lei n.º 10.426/02, trata-se de lei especial que rege a matéria e que se encontrava em pleno vigor no ordenamento jurídico à época da autuação. Assim dispõe a legislação aplicável:

> Art.7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:
>
> I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;
>
> II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;
>
> III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

Original

> IV - de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.
>
> § 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.
>
> § 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas**:**
>
> I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
>
> II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.
>
> § 3º A multa mínima a ser aplicada será de:
>
> I - R$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;
>
> II - R$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.
>
> § 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.
>
> § 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do **caput**, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.
>
> § 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo.

Sobre o fundamento de redução do valor da multa em 50%, tendo em vista o disposto no § 3º do art. 8º, da Lei n° 12.766/2012, não se aplica ao caso porque a referida lei que trata das normas gerais em matéria de penalidades não pode afastar a norma específica, no caso o artigo 7º, da Lei nº 10.426/2002, que trata especificamente da multa pela não apresentação do DACON. Neste sentido, há entendimento deste CARF:

> **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009
>
> **ATRASO ENTREGA DACON. MULTA. CABIMENTO.**
>
> O atraso na entrega da Dacon gera a aplicação da multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/02, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.
>
> **SUPERVENIÊNCIA DE NOVA NORMA GERAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.**
>
> O Princípio da Especialidade revela que a norma especial afasta a incidência da norma geral. Assim, mesmo com o advento do art. 8º da Lei n° 12.766/12, dando nova redação ao art. 57 da MP n° 2.158-35/01, o art. 7º da Lei nº 10.426/02 permaneceu válido e eficaz.

Original

SUPERVENIÊNCIA DE NORMA QUE EXTINGUIU A DECLARAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A extinção da 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. (**Acórdão nº 3002-001.725** - Carlos Alberto da Silva Esteves – Presidente e Relator)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012

DACON. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a multa decorrente do atraso na entrega de declaração.

RETROATIVIDADE BENIGNA. NOVA LEI. INAPLICABILIDADE.

O advento do art. 8º da Lei n° 12.766, de 2012, ao dar nova redação ao art. 57 da MP n° 2.15835, de 2001, não revogou tacitamente o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, de forma que a multa pelo atraso ou pela não entrega de DACON continua sendo calculada pela regra contida no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002. (**Acórdão nº 3003-001.268** – Ariene d'Arc Diniz e Amaral - Relatora)

No que se refere à dúvida suscitada pela recorrente que defende ser aplicável ao caso a legislação que abrange a extemporaneidade, prevista no art. 57, inciso I, alínea "b" da MP 2.158-35/01, com redação dada pelo art. 8º da Lei 12.766/12[1], cumpre repetir, por uma questão de coerência, a aplicabilidade do princípio da especialidade da norma, que no presente caso é a Lei nº 10.426/2002.

Sobre esse ponto é destaque do Recurso Voluntário:

> 11. Ao constatar que a multa prevista pelo atraso na apresentação das declarações mostrava-se excessiva e desproporcional1, posto que muitas vezes a entrega em atraso decorre de equívoco escusável dos contribuintes, a Presidente da República editou a Medida Provisória nº 575/2012, convertida na Lei nº 12.766/2012, a qual atribuiu nova redação ao art. 57, inciso I, alínea "b" da MP 2.158-35/01 para reduzir a multa por entrega extemporânea de Declarações para o montante de R$ 1.500,00 por mês calendário. Vejamos o dispositivo:
>
> (...)
>
> 12. Ora, uma leitura perfunctória dos dispositivos é suficiente para verificar que ambas as leis tratam da mesma matéria (entrega extemporânea de declarações e demonstrativos – DACON, DCTF, DIPJ etc), trazendo a nova redação dada pela

[1] "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 nº 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;

Original

> Lei 12.766/2012 uma penalidade mais branda e adequada àquelas empresas que entreguem suas declarações em atraso.
>
> 13. Restando cristalino que os dispositivos tratam da mesma matéria, disciplinando inteiramente as multas aplicadas pelo atraso na entrega de todas as declarações e demonstrativos tais como o DACON, tem-se por configurada a derrogação tácita do art. 7º da Lei 10.426/2002 pela nova redação fornecida pela Lei 12.766/12. Isto porque, como é cediço, a lei posterior revoga quando discipline integralmente a matéria, conforme determina o art. 2º, §1º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei 4.657/42), *in verbis:*
>
> *(...)*

Aqui cabe uma a necessária conceituação de extemporaneidade, que significa ato prematuro ou precoce, abarcado pelo conceito de intempestividade mas não pelo atraso e sim pela antecipação. Nesse passo, ao contrário do que alega o Recorrente, não se trata de entrega de declaração em prazo anterior ao determinado pela RFB a incidir o diploma legal previsto no 57, inciso I, alínea "b" da MP 2.158-35/01, que caracterize a extemporaneidade, por tratar o presente caso de entrega de declaração em atraso, ou seja, após o prazo estipulado, inaplicável, portanto, o artigo 112, I[2] do CTN. Veja-se (e-fls. 16):

2 - DADOS DO DEMONSTRATIVO

Mês/Ano de Apuração:	Regime de Apuração:	Periodicidade de
ABR/2013	Regime Não-Cumulativo	Entrega: Mensal
Prazo Final Entrega:	Data Entrega:	Nº de Meses em Atraso:
07/06/2013	10/06/2013	01

Nota-se que não houve dúvidas quanto ao dispositivo de lei a ser aplicado, o ato da fiscalização foi pautado na legalidade estrita e por essa razão a autuação deve ser mantida.

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário nego-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

[2] Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:
I - à capitulação legal do fato;

Original

Original