



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.000850/2005-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-004.461 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente CARTA EDITORIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 19/06/2002

REGISTRO ESPECIAL DE PAPEL IMUNE. ALTERAÇÃO CADASTRAL. COMUNICAÇÃO. FALTA OU ATRASO.

O atraso na comunicação das alterações contratuais, registradas na Junta Comercial, após a concessão do registro especial, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no artigo 57 da MP n° 2.158-35/2001.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA CARF N° 2

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N° 49

Ainda que o contribuinte efetue a regularização da entrega de obrigação acessória (DIF-Papel Imune) antes de iniciado procedimento fiscal, não é aplicável o benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138, do CTN. Precedentes do STJ. Existência de súmula desse Colegiado, o que impede decisão em contrário.

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA OBJETIVA.

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.

RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. MP 2.158-35/2001. LEI FEDERAL 11.945/2008.

Havendo alteração na legislação tributária que imponha penalidades, reduzindo-as, é possível o reconhecimento de ofício da retroatividade

benigna, ainda que não suscitada pela parte recorrente, em vista de ser matéria de ordem pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, mas reconhecer, de ofício, a aplicação retroativa da multa prevista no § 4º, II do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, com a redução prevista no § 5º, cabendo à unidade preparadora da RFB verificar o enquadramento ou não da empresa como micro e pequenas empresa à época dos fatos.

ROSALDO TREVISAN - Presidente

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayer, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Marcos Roberto da Silva (suplente convocado em substituição a conselheira Mara Cristina Sifuentes, ausente justificadamente), André Henrique Lemos e Tiago Guerra Machado. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls. 113 e seguintes) contra decisão da 3ª Turma, DRJ/POR, que considerou procedente, em parte, as razões da Recorrente sobre a nulidade de Auto de Infração, exarado pela DEFIC-SP/DIFIS/Indústria, em 18.03.2005, com ciência pela Contribuinte em 06.04.2005 (fl. 25), referente à ausência de prestação de informações quanto à alteração contratual e reunião dos sócios quotistas acerca do fechamento de um depósito.

Do Lançamento

Naquela ocasião, a D. Fiscalização lançou crédito tributário (fls. 16 e seguintes) de R\$170.000,00 (cento e setenta mil reais), em razão de descumprimento de obrigações acessórias entre 2002 e 2003, conforme consta no auto de infração abaixo destacado:

Da análise das 2 últimas alterações do Contrato Social, ficou constatado que após a publicação do Ato Declaratório Executivo n.1.020, de 30/04/2002 (Inscrição no Regime Especial de Usuário de Papel Imune) de fato ocorreu Alteração e Consolidação do seu Contrato Social e Reunião de Sócios Quotistas .

Uma vez intimado em 21/02/2005 a justificar os motivos pelo qual deixou de informar ao Órgão competente, não se pronunciou, apenas encaminhou a Alteração e Consolidação Contratual e Reunião de Sócios Quotistas, em 24 de março de 2005.

Diante do exposto, será lavrado multa regulamentar em descumprimento, a saber:

IN SRF 71/2001, Artigo 9º

Art.9º Após a concessão do registro especial, as alterações verificadas nos elementos constantes do art 3º deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à DRF ou IRF classe "A" do seu domicílio fiscal, no prazo de trinta dias, contado da data de sua efetivação ou, quando for o caso, do arquivamento no registro do comércio, juntando cópia dos documentos de alteração

IN SRF.101/2001, Artigo 9º parágrafo 1

Artigo 9º Após a concessão de registro especial, as alterações verificadas nos elementos constantes do art.3º deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à DRF ou DEFIC do seu domicílio fiscal, no prazo de trinta dias, contado da data de sua efetivação ou, quando for o caso, do arquivamento no registro do comércio, juntando cópia dos documentos de alteração.

Parágrafo 1º - A falta de comunicação de que trata o caput sujeitará a empresa à penalidade prevista no art.57 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001.

MP 2.158-35-2001

Art.57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art.16.da Lei n.9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

I — R\$ 5000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;

II ...

Data Ocorrência Prazo 30 dias Data Comunicação

1ª Alteração 19/06/2002 18/07/2002 20/08/2004=(26meses)

2ª Alteração 02/12/2003 01/01/2004 20/08/2004=(08meses)

Valor Tributável: 5.000,00 x 34 meses = R\$ 170.000,00.

Fica ressalvado o direito de a Fazenda Nacional, em razão de fato ou circunstância não conhecida nesta oportunidade, de proceder a novos exames, inclusive quanto àqueles cumpridos na presente ação fiscal que ora se encerra.

Data de Referência: 19/06/2002

Multa Devida R\$130.000,00

Data de Referência: 02/12/2003

Multa Devida R\$40.000,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Artigo 9º da IN SRF 71.de 24/08/2001 com nova redação dada nos termos do Artigo 9º parágrafo primeiro da IN SRF 101/2001. MP 2.158-35-2001 Artigo 57 inciso I.

Da Impugnação

A Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, em 06/04/2005 (fl. 103), e interpôs impugnação, em 05.01.2006 (fls.30 e seguintes), alegando, em síntese, o seguinte:

II. FATOS

Considerando o objeto social da impugnante, relacionado à exploração do ramo editorial, ela é detentora de inscrição junto ao Registro Especial de Usuário de Papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, para importação e uso de papel isento de impostos, há anos (doc. 6 a 12).

Até a edição da Instrução Normativa SRF n. 71/2001, este registro era renovado anualmente.

Com as inovações trazidas pela referida Instrução, o registro especial para estabelecimentos que realizam operações com papel destinado à impressão passou a ser definitivo, bastando que, após a concessão do registro especial, a pessoa jurídica beneficiária informe à DRF ou IRF as alterações dos dados fornecidos originariamente.

A Instrução Normativa SRF n. 71/2001 instituiu, ainda, a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune).

Por força do Ato Declaratório Executivo n. 1020, da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, de 30 de abril de 2002, a impugnante foi inscrita no Registro Especial para operar com papel imune (doc. 13/14):

"No. 1020 - Inscrito no Registro Especial de Usuário de Papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, número UP-0819010519, o estabelecimento da empresa CARTA EDITORIAL LTDA., inscrito no CNPJ sob o número 48.112.650/0001-55 e localizado à Av. Brasil, 1.456 – Jardim América - São Paulo - SP, considerando os autos do processo 11610.007104."

Em decorrência, apresentou, desde então, trimestralmente, a DIF Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune, que manteve atualizada a fiscalização sobre todo o fluxo do papel importado adquirido, tendo sido reportados na declaração, as notas fiscais de entrada e saída, e controles de produção, e de estoques de papel e livros (doc. 15 a 26).

Em 20 de agosto de 2004, a impugnante encaminhou à fiscalização cópia da alteração do contrato social e da ata de reunião de diretores, registrados na Junta Comercial de São Paulo

Embora assim efetivamente seja, em 21/2/2005, a impugnante foi intimada do Termo de Diligência Fiscal - Registro Especial - Papel Imune, nos seguintes termos: (...)

Em cumprimento aos termos da intimação, a impugnante apresentou novamente os documentos à Receita Federal em 2/3/2005.

Mas, apesar disso, em 30/03/2005, o Sr. Fiscal lavrou o auto de infração em discussão, para cobrar multa por descumprimento de obrigação acessória, não só pelo fato da empresa não ter apresentado cópia da alteração do contrato social, conforme a intimação acima referida (R\$ 130.000,00).

Aproveitou para também para imputar à empresa multa por falta de apresentação de simples Ata de Reunião de Sócios Quotistas, onde foi deliberado o fechamento de um depósito da empresa e abertura de outro (+ R\$ 40.000,00).

III. DIREITO

III.1. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE A IMPUGNANTE NÃO PODE SER MULTADA POR DESCUMPRIMENTO DE SIMPLES INSTRUÇÃO NORMATIVA

1 Primeiramente, a impugnante sustenta a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança indistinta da multa prevista na Medida Provisória n. 2158-35/2001, por inobservância do artigo 16 da Lei 9779/99, que dá carta branca à Secretaria da Fazenda editar as normas acessórias de qualquer natureza, relativas aos tributos federais.(...)

(a) cabe somente à lei complementar estabelecer normas gerais sobre obrigações tributárias; e que (b) somente podem ser objeto de imputação de penalidade a ação ou omissão contrária aos dispositivos previstos em Lei ou outras infrações definidas na Lei .

Portanto, ainda que a multa esteja prevista em lei ou equivalente (MP 215835/2001) e apesar da previsão genérica do artigo 16 da Lei ordinária 9779/99, a conduta que se pretende punir seriamente com a multa não está prevista em lei, muito menos complementar, o que é expressamente vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

(...)

Conclui-se, assim, pela ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da multa por falta de atendimento do previsto da Instrução Normativa n. 71/2001, na redação dada pela Instrução Normativa n. 101/71.

III.

III.2. A IMPUTAÇÃO DA MULTA DE R\$ 170.000,00 DESRESPEITA OS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE DA SANÇÃO

Sustenta a impugnante que, tratando-se de descumprimento de obrigação acessória, que não implicou prejuízo ao Estado , seja de ordem financeira, ou mesmo de obstrução à fiscalização, jamais a multa imputada poderia atingir o montante imputado, porque tratar-se-ia de punição desproporcional e desarrazoada (...)

Veja que, aqui como lá, o mesmo entendimento deverá ser aplicado, porque neste caso também: (i) questiona-se o quantitativo da multa, porque a impugnante teria descumprido a obrigação de prestar os esclarecimentos durante 26 e 8 meses consecutivos, o que redundou na aplicação da multa de R\$ 5.000,00 multiplicada por 34; (ii) o eventual descumprimento da obrigação imposta pela Receita Federal não

pode ser visto como um somatório de desobediência à legislação tributária, se a impugnante prestou as informações na DIF-Papel Imune, e se, antes da ação fiscal, a impugnante já havia entregue à Secretaria cópia do contrato social alterado - única foi a infração e, portanto, única deverá ser a multa; (iii) deverá ser aplicado o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade.

III.3. É CASO DE RELEVAÇÃO DA MULTA FALTA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO, DE ORDEM FINANCEIRA OU DE ÓBICE À FISCALIZAÇÃO

Deve ser levado em consideração também que a eventual falta praticada pela impugnante, sanada antes da ação fiscal, não causou ao Erário prejuízo de qualquer ordem, seja financeiro, seja de embaraço à fiscalização.

Isto porque a malfadada alteração do contrato social, tratada nos presentes autos, somente trouxe a saída da Sra. Haydée Pires Castelões, que detinha aproximadamente 2% das quotas da sociedade, quotas estas que foram transferidas para o Sr. Andrea Carta, que já era sócio da empresa.(...)

De resto, houve atualização dos endereços de parte dos sócios, e alteração da representação de sócia menor de idade.

Portanto, a punição de multa decorrente de falta absolutamente escusável praticada pela impugnante, consistente em não cumprimento de obrigação acessória é passível de relevação, face às especiais características que revestiram os fatos.

III.4.NÃO HÁ PREVISÃO DE OBRIGATORIEDADE DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO DE REGISTRO DE SIMPLES ATA DE REUNIÃO DE QUOTISTAS

Dispõe o artigo 3º da Instrução Normativa n. 71/2001, que regula o registro especial e que fundamentou a autuação:

"Art. 3º pedido de registro será apresentado à unidade da Secretaria da Receita Federal (SRF) referida no caput do artigo anterior, instruído com os seguintes elementos:

II — Cópia do estatuto, contrato social ou declaração de firma individual, bem assim das alterações posteriores, devidamente registrados e arquivados no órgão competente de registro de comércio." (gn)

Repetindo a transcrição do artigo 9º da mesma Instrução Normativa:

"Art. 9º Após a concessão do registro especial, as alterações verificadas nos elementos constantes do art. 32 deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à DRF ou Defic do seu domicílio fiscal, no prazo de trinta dias, contado da data de sua efetivação ou, quando for o caso, do arquivamento no registro do comércio, juntando cópia dos documentos de alteração." (gn)

Da leitura dos dispositivos acima, constata-se que a impugnante estava obrigada a apresentar à Delegacia da Receita Federal somente as alterações de seu contrato social, o que leva à conclusão de que a falta de apresentação de simples Ata de Reunião de Sócios Quotistas jamais poderia ter sido considerada pela fiscalização como descumprimento da referida IN. (...)

Veja-se que nem mesmo no Termos de Início de Diligência, que precedeu à lavratura do presente auto de infração, a impugnante nem mesmo foi intimada a manifestar-se sobre a Ata de Reunião de Sócios Quotistas.

A novidade veio com a lavratura do auto de infração, quando a fiscalização na sede de imputar multa absolutamente desarrazoada à impugnante, aproveitou para

enquadrar situação que nem mesmo está contemplada na Instrução Normativa ou qualquer outra regulamentação.

Assim, e independentemente de tudo que já foi sustentado até aqui, se faz imperioso o cancelamento da multa imputada por falta de apresentação de Ata de Reunião de Quotistas à Receita Federal.

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio Acórdão 14-26 912, exarado pela 3ª Turma, da DRJ/RPO, em 26.11.2009, do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 29.03.2010, através do qual foi mantido em parte o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 19/06/2002, 02/12/2003 REGISTRO ESPECIAL DE PAPEL IMUNE. ALTERAÇÃO CADASTRAL. COMUNICAÇÃO. FALTA OU ATRASO.

O atraso na comunicação das alterações contratuais, registradas na Junta Comercial, após a concessão do registro especial, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/06/2002, 02/12/2003

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO. PEDIDO DE RELEVAÇÃO DE PENALIDADE. COMPETÊNCIA.

A impugnação do lançamento instaura a fase litigiosa da exigência, devendo ser processada nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que não instituiu competência às instâncias julgadoras administrativas para decidir sobre pedido de relevação de penalidades.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 19/06/2002, 02/12/2003

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA OBJETIVA.

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Deve-se destacar as seguintes conclusões do voto condutor:

Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 17/20, que se prestou a constituir crédito tributário relativo à multa por falta de comunicação das alterações cadastrais/sociais ocorridas após a concessão de Registro Especial, de que trata o art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 71/2001. O montante do crédito tributário lançado correspondeu a R\$ 170.000,00.

A fundamentação legal da autuação, apontada pela autoridade fiscal autuante, foi a seguinte: art. 57, inc. I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; art. 9º da IN SRF nº 71/2001, com as alterações processadas pela IN SRF nº 101/2001.

O procedimento fiscal, determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2005-00265-5, e as constatações dele decorrentes, estão descritos no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 14/16.

Segundo relatório contido no referido termo, foi constatado que o sujeito passivo, inscrito no Registro Especial de Usuário de Papel Imune conforme Ato Declaratório Executivo nº 1.020, de 30/04/2002, deixou de comunicar à Receita Federal a alteração do seu quadro societário, assim como a ocorrência da reunião de sócios quotistas (que decidiu pelo / fechamento de um depósito e a abertura de outro).

O contribuinte foi inicialmente intimado a apresentar cópias do seu contrato social e das suas últimas alterações, bem como "justificar os motivos pelo qual deixou de informar ao Órgão competente a MUDANÇA NO QUADRO SOCIETÁRIO DA EMPRESA, em 02/12/2003" (fl. 3). Em atenção a esta intimação, foram apresentadas cópias da "alteração e consolidação do contrato social", registrada na Jucesp em 19/06/2002 (fls. 5/11), assim como da referida "reunião de sócios quotistas", registrada na Jucesp em 02/12/2003 (fl. 12), não tendo o intimado apresentado qualquer justificativa para o fato apontado na intimação.

Em razão destas constatações, a autoridade lançou a multa prescrita no § 1º do art. 9º da IN SRF nº 71/2001, conforme assim demonstrado no referido TVF:

(...)

Como se viu, a impugnante não contesta a situação fática que deu azo ao lançamento das multas: o atraso na comunicação da alteração de seu contrato social e da referida reunião dos sócios quotistas, só ocorrida em 20/08/2004. Protesta contra a exigência fiscal porquanto fundamentada em norma ilegal e inconstitucional. Ademais, a multa aplicada não observou os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Entende que deva ser aplicada a relevação da multa uma vez que não houve falta de pagamento de tributo, o erro foi escusável e ausente o intuito doloso. De resto, impugna especificamente o lançamento da multa relativa ao atraso na comunicação da reunião dos quotistas, porquanto entende que este simples fato não enseja a obrigação de comunicação ao fisco, até porque o que foi nela decidido sequer foi implantado. (...)

Inconstitucionalidade e ilegalidade da norma. Princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Assim sendo, não cabe afastar a aplicação da penalidade que a lei prescreve, que se impõe em face da constatação da infração à legislação tributária, sob pretexto de que o montante obtido não é razoável, é confiscatório ou desproporcional,

Aliás, a respeito do citado princípio da proporcionalidade, oriundo do Direito Penal, é oportuno consignar que, a teor do disposto no art. 109 do Código Tributário Nacional (CTN), por ocasião da interpretação da legislação tributária, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Enfim, as questões aqui trazidas pela impugnante devem ser levadas, se assim desejar, ao crivo do Poder Judiciário, que detém o monopólio de decisão acerca de arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade do direito positivado. As autoridades administrativas só cumpre fazer valer as normas vigentes, que regulam a matéria objeto do procedimento fiscal.

Multa por falta de comunicação da reunião dos quotistas

Quanto ao protesto pela inaplicabilidade da multa pelo atraso na comunicação da ocorrência da referida reunião de quotistas, conforme Ata registrada na Jucesp em 02/12/2003, penso que assiste razão à impugnante.

Com efeito, o art. 9º da IN SRF nº 71, de 2001, normativo tido como infringido pelo sujeito passivo, é claro no sentido de que as comunicações que devem ser feitas à Receita Federal cingem-se àquelas relativas "às alterações verificadas nos elementos constantes do art. 3º". E, de fato, entendo que não é possível enquadrar o mero arquivamento na Jucesp de uma reunião da Ata de sócios quotistas no rol dos "elementos constantes" no art. 3º da norma em análise, já transcrito.

Em relação aos atos registrados e arquivados na Junta Comercial, observe-se que o dispositivo tratou especificamente das alterações eventualmente ocorridas (registradas e arquivadas) no contrato social da empresa. Assim sendo, o mero registro e arquivamento de uma Ata de reunião de quotistas não pode mesmo, a meu juízo, justificar a imposição da penalidade lançada com fulcro no referido comando normativo.

E mesmo que as decisões tomadas na referida reunião tivessem sido efetivamente processadas (contrariamente ao que alega a impugnante), a comunicação do ocorrido somente poderia ser exigida a partir do momento em que elas produzissem efetivas alterações no contrato social do sujeito passivo, devidamente registradas e arquivadas na Jucesp, o que nos autos não se comprova.

De outra banda, também não penso que a espécie em análise possa ser enquadrada no que dispõe o inciso I do art. 3º da norma já referenciada, que trata dos dados de identificação do requerente da inscrição no registro especial, inclusive seu endereço. Ora, a meu juízo está claro que o endereço referido no comando normativo diz respeito tão-somente ao domicílio tributário do requerente.

Para fins de aplicação de penalidade, com supedâneo no que dispõe o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), tenho que não se deve interpretar a norma de forma extensiva, considerando-se, na espécie, que o contribuinte deva comunicar à Receita Federal o fechamento de um depósito e a abertura de outro.

Assim sendo, entendo que há que se excluir do lançamento o montante de R\$ 40.000,00, relativo à multa referente à data da ocorrência de 02/12/2003, lançada pela falta de comunicação do registro, na Jucesp, da Ata da citada reunião de quotistas.

Relevação da penalidade

(...)Por meio da Portaria MF n2 214, de 28 de março de 1979, o Ministro da Fazenda, de fato, delegou a referida competência ao Secretário da Receita Federal. Nestes termos, a decisão sobre pedidos de relevação de penalidade compete exclusivamente àquela autoridade, sendo facultado aos contribuintes, que entendem estar presentes, no caso concreto, as condições dispostas no comando legal recém-transcrito, formular requerimento especificamente para este fim, dirigido àquela autoridade administrativa.

Assim, o exame acerca do atendimento dos pressupostos para a relevação da penalidade não pode ser efetuado por esta instância de julgamento, sob pena de usurpação de competência de autoridade hierarquicamente superior.

Tampouco, neste estágio, pode ser alterado o rito processual para converter a impugnação apresentada em pedido de relevação de penalidade, encaminhando o processo à autoridade competente, a não ser que a impugnante expressamente manifeste a desistência da impugnação apresentada. Até porque, no caso aqui analisado, a relevação da penalidade não está expressamente arrolada entre os pedidos que concluem a peça impugnatória. Como visto, a impugnante concluiu sua peça pedindo pelo cancelamento integral da exigência.

Destarte, desejando prosseguir com o litígio, nos termos do PAI, depois de proferida decisão definitiva na esfera administrativa, acaso a contribuinte reitere o pedido de relevação de penalidade, o processo poderá ser encaminhado para a autoridade competente para apreciação.

De qualquer sorte, é oportuno consignar que a ausência de dolo, como alegada pela impugnante, não se presta a eximi-la da responsabilidade pela infração cometida, a teor do que dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), verbis (...)

Ante o exposto, voto por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, excluindo-se do crédito tributário lançado o montante de R\$ 40.000,00, relativo à multa referente à data de ocorrência de 02/12/2003.

Do Recurso Voluntário

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação e apresentar, ainda, os seguintes:

III.1. DENÚNCIA ESPONTÂNEA — EXCLUSÃO DA PUNIBILIDADE

A recorrente sustenta que apresentou cópia da Alteração do Contrato Social registrada na Junta Comercial de São Paulo, à Administração Pública em 20/08/2004, portanto, antes do início da ação fiscal, que se deu em 21/12/2005, o que impede a aplicação da penalidade, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea.

E sendo a espontaneidade característica excludente da responsabilidade tributária quando exercida oportuno tempo, razão não há para ser mantida a penalidade aplicada à empresa, principalmente em valor demasiadamente alto e em total desproporção com o ato praticado pela empresa.

Assim, considerando que a recorrente apresentou ao Fisco cópia da Alteração Contratual antes do início da ação fiscal, ou seja, antes mesmo de ser intimada do Termo de Início de Diligência Fiscal, deve a penalidade que lhe foi imputada no valor originário de R\$ 130.000,00 por atraso na apresentação do referido documento ser cancelada, como consequência do efeito da denúncia espontânea, no estrito cumprimento do art. 138 do CTN.

III.2. É CASO DE RELEVAÇÃO DA MULTA - FALTA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO, DE ORDEM FINANCEIRA OU DE ÔBICE À FISCALIZAÇÃO

Ainda que não tivesse a denúncia espontânea no caso presente, ainda assim a multa seria improcedente, porque o fisco não sofreu nenhum prejuízo com o atraso na apresentação da alteração contratual pela recorrente.

Veja que na decisão recorrida, a 3ª Câmara da Delegacia de Julgamento negou a relevação da multa aplicada à recorrente ao argumento de que as instâncias julgadoras não possuem competência para decidir sobre pedido de relevação de penalidades, nada dizendo sobre a existência do prejuízo.

Ora, quem pode aplicar a relevação de multa senão as Instâncias Julgadoras?

Como se vê, a relevação da multa não só foi objeto de apreciação pelas Câmaras Julgadoras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como foi deferida a favor do contribuinte, tendo em vista que a irregularidade cometida assumiu caráter exclusivamente formal, já que absolutamente evidente que não houve falta de recolhimento do tributo. Esse é exatamente o caso dos autos!

Além disso, há que se considerar que a falta apontada pela fiscalização não acarretou benefício algum para a recorrente, fator objetivo que por si só leva a completa desconsideração de intuito de fraude, dolo ou má — fé da recorrente.

(...) De resto, houve atualização dos endereços de parte dos sócios, e alteração da representação de sócia menor de idade.

Portanto, a punição de multa decorrente de falta absolutamente escusável praticada pela recorrente, consistente em não cumprimento de obrigação acessória é passível de relevação, face às especiais características que revestiram os fatos.

Vejam os teores da Solução de Consulta n. 82 de 15 de maio de 2001, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal — 6ª Região fiscal, em apoio à possibilidade de relevação de multa:

"ASSUNTO: Obrigações Acessórias

EMENTA: DIPJ. OBRIGATORIEDADE. PESSOA JURÍDICA IMUNE OU ISENTA. MULTA DE MORA. As pessoas jurídicas imunes ou isentas, a partir do ano-calendário de 1999, estão obrigadas à entrega da DIPJ e a falta de apresentação da declaração ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará o contribuinte à multa de mora. A competência para decidir sobre a

relavação de penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos federais, atendendo a erro ou ignorância escusável do infrator. Quanto à matéria de fato, ou a equidade em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso, é do Secretário da Receita Federal, por delegação do Ministro da Fazenda. São passíveis de relevarão as penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos federais, atendendo a erro ou ignorância escusável do infrator quanto à matéria de fato, ou a equidade em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso."

III.3. A RECORRENTE NÃO PODE SER MULTADA POR DESCUMPRIMENTO DE SIMPLES INSTRUÇÃO NORMATIVA

Os I. Julgadores mantiveram a multa por atraso na apresentação da alteração contratual da empresa, sob o argumento de que não caberia ao julgador administrativo analisar a argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade do art. 57 da MP 2.158-3512001. que prevê a aplicação da referida multa.

Porém, a recorrente sustenta que a cobrança da multa do art. 57 é inconstitucional e ilegal por inobservância do artigo 16 da Lei 9779/99, que confere carta branca à Secretaria da Fazenda para editar normas acessórias de qualquer natureza, relativas aos tributos federais.

É que a Lei não poderia ter delegado à Secretaria a normatização genérica das obrigações acessórias, para cominar ao contribuinte multa por falta de atendimento de qualquer exigência prevista em simples Instrução Normativa, como aqui se pretende cobrar. (...)

Conclui-se, assim, pela ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da multa por falta de atendimento do previsto da Instrução Normativa n. 71/2001. na redação dada pela Instrução Normativa n. 101/71, razão pela qual a mesma deve ser cancelada.

III.4. A IMPUTAÇÃO DA MULTA DE R\$ 130.000,00 DESRESPEITA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE

(i) questiona-se o quantitativo da multa, porque a recorrente teria descumprido a obrigação de prestar os esclarecimentos durante 26 e 8 meses consecutivos, o que redundou na aplicação da multa de R\$ 5.000,00 multiplicada por 34;

(ii) o eventual descumprimento da obrigação imposta pela Receita Federal não bode ser visto como um somatório de desobediência à legislação tributária, se a recorrente prestou as informações na DIF-Papel Imune, e se, antes da ação fiscal, a recorrente já havia entregue à Secretaria cópia do contrato social alterado — única foi a infração e, portanto, única deverá ser a multa;

(iii) deverá ser aplicado o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade. Assim, latente se faz a observância dos princípios aqui mencionados para que seja a multa cancelada.

III.5. A MULTA TEM EFEITO DE CONFISCO — ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DA ADMINISTRAÇÃO

Note-se que a fundamentação da multa é tão-somente a falta de justificativa da recorrente pelo atraso na apresentação da Alteração Contratual da empresa.

Assim, é evidente que a penalidade aplicada não lhe pode causar um prejuízo injusto e muito menos seria tolerável que propiciasse um enriquecimento sem causa para a Administração. (...)

Nem poderia ser diferente, porquanto o caráter confiscatório da multa desconfigura sua própria natureza e função. Ou seja, o que era para servir como instrumento sancionador e inibidor do Estado, transforma-se em inequívoca fonte de arrecadação, configurandose como verdadeiro tributo ilegal, disfarçado sob a roupagem de penalidade pecuniária.

Por estas razões, a multa de R\$ 5.000.00 por mês-calendário de atraso na apresentação da Alteração Contratual da empresa afronta o princípio da vedação de multa com efeito de confisco, devendo, portanto, ser cancelada.

Da Resolução CARF n. 3401-000.80

Em 27.03.2014, a Quarta Câmara, Primeira Turma Ordinária, do CARF, converteu o julgamento em diligência (fls 141 e seguintes) com base no entendimento abaixo destacado:

A Recorrente foi autuada por descumprir obrigações acessórias. Apesar de a DRJ ter cancelado parte do lançamento, permanece o auto de infração no valor de R\$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), relativo à multa em razão de a Recorrente, apesar de estar inscrita no cadastro de usuários de papel imune, não ter informado à autoridade fiscal uma alteração realizada em seu contrato social.

Muito embora a Recorrente não negue que deixou de prestar a informação dentro do prazo, ela devolve as seguintes matérias para serem apreciadas por este Conselho: denúncia espontânea; possibilidade de a multa ser relevada; inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada.

Sendo relevante o regime de tributação para aplicação da multa e considerando que a informação não consta nos autos, converto o presente processo em diligência para esclarecer:

1. Qual o regime de tributação do Imposto de Renda do contribuinte constante na última DIPJ apresentada pelo contribuinte antes do auto de infração de 03 de fevereiro de 2005?
2. Que seja anexado um extrato da relação das DIPJ's apresentadas pelo contribuinte.

Depois de realizada a diligência, deverá ser elaborado um relatório conclusivo, com as respostas aos quesitos acima, do qual a Recorrente deve ser intimada a se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Ultrapassado o trintídio, os autos devem retornar a este conselho, ainda que a Recorrente não tenha se manifestado, para julgamento do mérito.

Em 07.12.2016, despacho da MF/RFB/SRRF/8ª RF/DERAT/SP nos seguintes termos:

Em atendimento à Resolução n. 3401-000.805, da 4a. Câmara/ 1o. Turma Ordinária, de 37 de Março de 2014, passo a responder os itens enumerados à folha 143.

1. “Qual o regime de tributação do Imposto de Renda do contribuinte constante na última DIPJ apresentada pelo contribuinte antes do auto de infração de 03 de fevereiro de 2005?”

A última declaração apresentada antes do auto é datada de 30/06/2004 e a forma de tributação era Lucro Real, regime esse que prevalece em todas as declarações entregues. (vide fls. 154)

2. “Que seja anexado um extrato da relação das DIPJ’s apresentadas pelo contribuinte.”

Anexo nessa data (vide fls. 154)

Após o relatório da diligência, os autos foram retornados a esse Colegiado e mim distribuídos em julho de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheiro TIAGO GUERRA MACHADO

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Do Mérito

Não cabe razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, com relação à arguição de que teria havido a denúncia espontânea pela Recorrente uma vez que ela teria entregue as obrigações acessórias, ainda que em atraso, antes do procedimento de auditoria fiscal.

Contudo, o artigo 138, do Código Tributário Nacional, somente tem sentido para excluir a penalidade de obrigações de ordem pecuniária, ou seja, da obrigação principal. Tal é o entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça, que posicionou-se qual não exclui se a multa moratória e não se aplica o benefício da denúncia espontânea às responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, tal como o presente caso.

Não somente isso, esse próprio Tribunal já emitiu a Súmula CARF nº 49:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Ainda que não fosse aplicável dita Súmula, vejam que a penalidade prevista no artigo 57, da MP 2.158-35, é imposta nos casos em que o contribuinte deixar de apresentar, "nos prazos estabelecidos", as declarações exigidas pela RFB; de modo que a única maneira de se evitar a aplicação da multa é sua entrega tempestiva, sendo figurativamente impossível a denúncia espontânea de obrigações acessórias dessa natureza.

Portanto, insubsistente esse argumento.

Quanto à arguição de que "a Recorrente não pode ser multada por descumprimento de simples instrução normativa", vale esclarecer que a exigência da obrigação acessória de entregar a DIF-Papel decorre diretamente da sub-rogação prevista no artigo 16, da Lei Federal 9.779/1999, para que a Receita Federal do Brasil (à época Secretaria da Receita Federal), regulasse as obrigações acessórias que entendesse pertinentes à administração dos tributos por ela administrados.

Art. 16. Compete 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.

Em função dessa sub-rogação, foram criadas diversas obrigações a serem adimplidas pelos contribuintes e responsáveis tributos, entre elas a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), através da Instrução Normativa 71/2001, embasamento legal válido para o lançamento da multa formal no presente caso.

As penalidades em decorrência do inadimplemento de tais obrigações restaram previstas expressamente na Medida Provisória 2.158-35/2001, conforme sua redação original:

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 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;

II - cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

Nesse sentido, a penalidade e o nascimento normativo da obrigação acessória inadimplida decorre diretamente de texto legal *stricto sensu*, descabendo qualquer pretensão de nulidade do lançamento.

Por último, os argumentos de ordem constitucional emitidos pela Recorrente (itens III.1, III.3 e III.4), vis a vis a obediência desse Colegiado à Súmula CARF nº 2, abstenho-me de analisar.

Todavia, percebo que a redação original do artigo 57, da mencionada Medida Provisória, foi alterado ao longo do período em que o processo tramitou. E a atual redação determina penalidades substancialmente mais brandas que as originalmente impostas pela autoridade fazendária. Posteriormente, houve edição de lei específica sobre as penalidades referentes à apresentação a destempo da DIF-Papel Imune, estabelecendo multa ainda menor no caso da Recorrente, a saber:

§ 4o O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 3o deste artigo sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

(...)

II - de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as demais, independentemente da sanção prevista no inciso I deste artigo, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido.

§ 5o Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4o deste artigo será reduzida à metade.

Como pode ser inferido da leitura acima, diante dos fatos narrados ao longo do presente, com a aplicação da norma atual em vigor, o cálculo da penalidade deveria ser de R\$ 2500,00 (dois mil e quinhentos reais) para cada declaração a respeito da alteração do Contrato Social da Recorrente entregue em atraso, haja vista que a entrega ocorrera antes de sua intimação, nitidamente inferior à penalidade lançada.

Diante desse cenário, entendo ser possível o reconhecimento de ofício – haja vista não haver manifestação da Recorrente nesse particular – da aplicação do artigo 106, do Código Tributário Nacional ao presente:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Processo nº 19515.000850/2005-59
Acórdão n.º **3401-004.461**

S3-C4T1
Fl. 167

Pelo exposto, conheço do Recurso, dando-lhe parcial provimento para reduzir o valor da penalidade em razão da retroatividade benigna reconhecida de ofício.

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator