



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.010466/2008-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.520 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente REPSOL YPF DISTRIBUIDORA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 10/11/2008

DACON. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. IRRETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA No 2.158-35/2001

o art. 57 da Medida Provisória, com a redação que lhe foi dada pela Lei no 12.766/2012, não alcançou a multa por atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), prevista no art. 7º da Lei no 10.426/2002.

DACON. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

A apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita o contribuinte à incidência da multa por atraso na entrega.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Refere-se o presente processo a litígio instaurado em decorrência de notificação de lançamento recebida em decorrência de atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).

Por economia processual e por sintetizar a realidade dos fatos, reproduzo o Relatório da decisão de primeira instância (destaques no original).

“Trata o presente processo de lançamento de ofício para exigência de multa por atraso/falta de entrega da(o) Dacon - set/2008, da empresa supra, no valor de R\$ 4.253,27.

A interessada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que não conseguiu cumprir sua obrigação por inconsistência no sistema da RFB, conforme provas anexadas”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG (DRJ/ Juiz de Fora), por meio do Acórdão nº 09-42.558 - 2ª Turma da DRJ/JFA (doc. fls. 022 a 024)¹, considerou improcedente a Impugnação formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

DECLARAÇÕES E DEMONSTRATIVOS. MULTA POR ATRASO OU FALTA DE ENTREGA.

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração ou demonstrativo, o atraso ou a falta no cumprimento dessa obrigação implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Inconformada após ter sido cientificada da decisão de primeira instância em 22/02/2013, pelo recebimento da Intimação nº SN, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, consoante o Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 027), a recorrente formalizou tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 035 a 074) em 22/03/2013, como se atesta a partir do carimbo de recebimento apostado pela unidade preparadora à primeira folha da peça recursal.

Em seu apelo, a empresa argumenta, em essência, que:

- i. teria deixado de entregar a DACON no mês de novembro de 2008 única e exclusivamente pela impossibilidade de utilização do sistema E-CAC fornecido pela Receita Federal para a entrega da referida declaração, tendo contudo realizado tal entrega no primeiro dia útil subsequente ao que ocorreu o erro no sistema da RFB, dia 10/11/2008, o que demonstraria sua boa-fé e intenção de apresentar tempestivamente o referido documento;
- ii. a autoridade julgadora de primeira instância alegou que a Receita Federal em geral prorrogaria o prazo para cumprimento da obrigação acessória em situações em que ocorrem problemas técnicos de sua responsabilidade e, no caso, sequer procurou informar-se sobre o funcionamento do portal E-CAC no fatídico dia 07/11/2008, último dia do prazo para a entrega da DACON, mas a ausência de ato normativo que prorrogue o prazo para

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

cumprimento de obrigação acessória não pressupõe que não tenha havido a indisponibilidade;

- iii. a decisão recorrida ainda aduz que, se o contribuinte deixa para cumprir sua obrigação ao final do prazo estipulado para tanto, assumiria este o risco de incorrer em problemas técnicos, mas se a norma estabelece ao contribuinte certo período de tempo para o cumprimento de obrigação acessória, este poderá dispor, da forma como entender conveniente, de todo o prazo estipulado para tal cumprimento;
- iv. caso se entenda pela validade da multa aplicada, deverá a presente autuação ser ao menos modificada/revisada a fim de reduzir a multa aplicada de modo que esta se adeque aos valores aplicáveis ao caso concreto, nos termos do art. 57 da MP n.º 2.158-35/2001;
- v. a Lei n.º 12.766/2012 alterou o art. 57 da MP n.º 2.168-35/2001 para reduzir o valor das multas aplicadas por descumprimento nas obrigações acessórias de entrega de declarações e, na forma deste dispositivo legal, em havendo a empresa apurado seu IRPJ com base no lucro real no ano calendário em que a DACON deveria ter sido entregue, somente lhe poderia ser aplicada a multa prevista na alínea "b" do referido dispositivo, ou seja, R\$ 1.500,00; e
- vi. no caso em análise, pela aplicação da regra contida no artigo 106, II, do CTN, *“ao invés de ser aplicada a multa prevista no Art. 1º da Lei 10.426/2002 no valor de R\$ 4.253,27, deverá ser observada a norma prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/01, reduzindo-se a multa aplicada ao montante de R\$ R\$ 750,00 (setecentos e cinquenta reais), haja vista que:*
 - a) *Na hipótese dos autos, a multa foi arbitrada em razão da apresentação extemporânea;*
 - b) *A Autora é empresa que apura o IRPJ pelo lucro real, sendo-lhe aplicada a hipótese da alínea "b" do inciso I, que prevê multa de R\$ 1.500,00 por mês/calendário;*
 - c) *Embora intempestiva, a DACON referente ao mês de novembro de 2008 foi presente espontaneamente sem que houvesse iniciado qualquer procedimento de ofício, devendo tal multa ser reduzida em 50%”.*

Por fim, requer *“reforma do Acórdão vergastado, a fim de que:*

- a) *Seja desconstituída a multa aplicada, visto que a ora Recorrente somente deixou de proceder à entrega da DACON referente ao mês de novembro/2008 por culpa exclusiva da Receita Federal, já que o sistema E-CAC estava indisponível para acesso na data final para apresentação, tendo a ora Recorrente, contudo, cumprido sua obrigação acessória já no primeiro dia útil subsequente ao prazo estabelecido, o que demonstra ainda sua patente boa-fé;*
- b) *b) Subsidiariamente, na remota hipótese desse Egrégia Colegiado entender pela validade da multa aplicada, seja esta alterada para o valor fixado no o Art. 57, I, "b" e § 32 da Medida Provisória 2.158-35/2001, com redação*

dada pela Lei n.º 12.766/12, em atendimento ao disposto no Art. 106 do CTN, reduzindo-se seu montante para R\$ 750,00 (setecentos e cinquenta reais).

Por fim, protesta a Recorrente pela produção de todos os meios de prova em Direito admitidos, notadamente a juntada posterior de documentos e a realização de perícia, esta última apenas se necessária”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

De início, se observa que a alegação relativa à retroatividade benigna do art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com a que lhe foi dada pela Lei no 12.766/12, não foi utilizada pela empresa quando da instauração do contencioso. A arguição se trata de pedido inédito no curso do presente processo, posto que não foi suscitada na Impugnação e, por conseguinte, também não foi objeto de apreciação na primeira instância de julgamento.

Na Impugnação de fls. 002, como relatado, não há qualquer menção à questão. Limitou-se a impugnante a sustentar que, no último dia do prazo publicado na Agenda Tributária para o DACON, o Demonstrativo estaria pronto para ser enviado através do Receitanet, mas não teria sido possível enviá-lo porque, “*segundo informações da Certsign (*) enviadas por e-mail, o E-CAC estava fora do ar*”.

Matéria que não tenha sido submetida ao debate em impugnação ou manifestação de inconformidade, excetuando-se aquela considerada de ordem pública, representa inovação recursal e considera-se preclusa, não se admitindo apreciação em grau de recurso, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. Opera-se a preclusão consumativa, com efeitos que incluem a preservação das instâncias do processo administrativo fiscal, evitando-se qualquer supressão.

É cediço que, pela observância dos arts. 16 e 17 do Decreto-lei n.º 70.235/1972 - PAF, bem como do disposto nos arts. 141, 223, 329 e 492 do vigente Código de Processo Civil, não se pode conhecer, em sede recursal, de matéria até então estranha aos autos, por não ter sido suscitada no momento processual adequado, não sendo assim objeto de apreciação e deliberação na primeira instância recursal.

Não obstante, filio-me ao entendimento de que alterações legislativas que representem retroatividade benigna são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada em sede de recurso voluntário, razão pela qual conheço da matéria, fazendo sua análise juntamente com a análise das demais.

Não há arguição de preliminares, de sorte que se passa, então, à análise do mérito.

Análise do mérito

Como relatado, cuida o presente processo de questionamento feito pela recorrente em inconformidade com a Notificação de Lançamento para a cobrança de multa por atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).

No caso em tela, foi transmitido em 10/11/2008 o demonstrativo relativo ao mês de SET/2008, o qual deveria ter sido entregue, pela aplicação dos dispositivos constantes das normas vigentes, na data de 07/11/2008.

Ab initio, importante consignar que é incontestado a competência da Receita Federal do Brasil para estabelecer obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, dispondo, inclusive, sobre forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável, sendo tais obrigações de cumprimento obrigatório pelos contribuintes e intervenientes do comércio exterior (art. 16 da Lei n.º 9.779, de 1998). Seu descumprimento enseja a aplicação das penalidades pertinentes.

A exigência decorre da obrigação de entrega do DICON até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência, conforme estabelece a Instrução Normativa RFB n.º 590/2005², vigente à época dos fatos.

A aplicação da penalidade está expressamente estabelecida no art. 7º da Lei n.º 10.426/2002³, vigente e eficaz.

² Instrução Normativa RFB n.º 590/2005

“Art. 7º O Dacon Mensal ou Semestral será apresentado mediante a utilização de programa gerador, que estará disponível na página da Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço eletrônico .<<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

§ 1º O Dacon Mensal ou Semestral deve ser transmitido pela Internet com a utilização do programa *Receitanet*, disponível no endereço eletrônico referido no caput.

(...)

Art. 8º O Dacon **deverá ser apresentado:**

I - pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 2º, **até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência;**

II - pelas demais pessoas jurídicas:

a) até o quinto dia útil do mês de outubro de cada ano-calendário, no caso de Dacon relativo ao primeiro semestre;

e

b) até o quinto dia útil do mês de abril de cada ano-calendário, no caso de Dacon relativo ao segundo semestre do ano-calendário anterior.

(...)

Art. 9º A pessoa jurídica que deixar de apresentar o Dacon nos prazos estabelecidos no art. 8º, ou que apresentá-lo com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - 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 deste demonstrativo ou de entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento) daquele montante; e

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega do demonstrativo e como termo final, a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - em cinquenta por cento, quando o demonstrativo for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - em vinte e cinco por cento, se houver a apresentação do demonstrativo no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

(...)”

Destaque-se ainda que descabe qualquer alegação de inexistência de dolo ou culpa para afastar a aplicação da penalidade, visto que se trata de infração de caráter objetivo, de forma que, constatada a existência de ato legal válido que institua a obrigação acessória, referido linhas acima, e demonstrada a inobservância dessa obrigação pelo responsável, subsume-se à infração tipificada na Lei, devendo ser aplicada a penalidade nela prevista.

A recorrente não contesta a apresentação a destempo dos documentos exigidos, arguindo desde a Impugnação que o descumprimento da obrigação teria decorrido da impossibilidade de transmissão do Demonstrativo pela indisponibilidade do E-CAC.

A decisão de piso não acolheu este argumento por entender, aquele colegiado, que não teria a impugnante comprovado com documentação hábil e idônea sua argumentação (fls. 023 e ss. – destaques nossos):

“O prazo para apresentação da(o) declaração/demonstrativo é sempre razoável e, quando a contribuinte deixa para cumprir sua obrigação ao final do período estipulado, assume o risco de incorrer em problemas particulares, como os anteriormente citados, que culminam com a apresentação da(o) declaração/demonstrativo fora do prazo legal e aplicação da multa respectiva.

De outro lado, a Receita Federal prorroga o prazo para cumprimento da obrigação acessória, em situações que ocorrem problemas técnicos de sua responsabilidade. É o que ocorreu, por exemplo, nos casos tratados nas IN RFB n.º 940/2009, 1.191/2011, 1.302/2012, relativamente ao prazo de entrega do Dacon; no ADE 90/2009 e nas IN RFB 1.129/2011 e 1.212/2011, no tocante ao prazo de entrega da DCTF. Entretanto, na espécie, não há qualquer ato administrativo reconhecendo instabilidade ou falha em sistema da Receita Federal que tenha impedido a interessada de entregar tempestivamente o(a) demonstrativo/declaração.

Casos excepcionais, aqueles que não estão abrangidos por atos da RFB, **devem ser provados pela contribuinte com documentação hábil e idônea que sustente sua argumentação.**

A contribuinte juntou, como prova a seu favor, cópias de mensagens trocadas com a agente de contas de sua Certificadora Digital. Não havendo qualquer comprovação de que o problema tenha sido de responsabilidade da RFB.

O lançamento da multa é de natureza vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN). Ademais, salvo disposição de lei em contrário, 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 (art. 136 do CTN). Assim, para o lançamento da multa basta o não cumprimento da obrigação acessória dentro prazo, independentemente de condição financeira, culpa ou dolo do sujeito passivo”.

³ **Lei nº 10.426/2002**

“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:** (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

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 (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Não vejo fundamento para insubsistência da autuação ou para a reforma da decisão recorrida. Explico.

No Recurso Voluntário, a recorrente novamente defende que haveria indisponibilidade de acesso ao sistema E-CAC e que, por esse motivo, não teria obtido êxito na transmissão do DICON na data terminal. Junta como elemento de prova, para tanto, troca de mensagens entre funcionários da empresa e agente de contas de sua Certificadora Digital, nas quais se afirma que erro na validação do certificado digital seriam decorrentes do fato de o E-CAC estar “fora do ar”.

Bem, de início, como assevera o Acórdão recorrido, não há comprovação de que o problema, se existente, tenha sido de responsabilidade da Receita Federal. Tampouco se comprova que eventuais dificuldades ao acesso ao sistema Receitanet utilizado para a transmissão do Demonstrativo tenham ocorrido ao longo de todo o dia 07/11/2008 ou, de outra feira, que tenham sido momentâneas em virtude do aumento de demanda que ocorre em datas limites para cumprimento de obrigações acessórias.

Na visão deste Conselheiro, a cópia das mensagens trazidas pela recorrente na Impugnação são insuficientes para comprovar a impossibilidade do cumprimento das obrigações impostas, de forma a afastar a aplicação das multas.

Não há, por exemplo, impressão de tela do computador com mensagens de erro nos programas de elaboração e transmissão do Demonstrativo na data de entrega ou alerta de que estariam em manutenção ou indisponíveis naquela data, o que poderia ser indício de que assistiria razão à recorrente.

Não se colaciona assim, em meu sentir, prova robusta de que tenha havido impedimento de ordem técnica dos sistemas impossibilitando o cumprimento da obrigação acessória em 07/11/2008. Uma eventual indisponibilidade temporária que teria motivado a troca de mensagens poderia ter ocorrido em qualquer momento, retornando à normalidade antes do horário limite para entrega.

Também não se apresenta qualquer indicação de outras tentativas frustradas. Lembre-se que o Demonstrativo tinha a obrigação de ser entregue até a data de 07/11/2008, de sorte que não havia impedimento para que fosse regularmente transmitido antes dessa data, mitigando assim a possibilidade de dificuldades no cumprimento tempestivo da obrigação acessória, normal em horários limites para seu adimplemento. Não bastasse a carência de provas das alegações da recorrente quanto à instabilidade do sistema da RFB no dia da entrega, não se juntam provas de tentativa em datas anteriores, dentro do prazo de vencimento.

Ressalte-se ainda que impedimentos de ordem técnica de grande magnitude, como bem salientou a decisão recorrida, tendem a ser tratados com soluções corporativas que cobrem uma amplitude maior de contribuintes, como ocorreu para as declarações entregues em outubro/2009, por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 90/2009. Aquele Ato Declaratório considerou “*tempestiva a apresentação, no dia 8 de outubro de 2009, da Declaração da de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dicon, cujo prazo final de entrega encerrou-se no dia 7 de outubro de 2009*” e tornou “*sem efeito as multas aplicadas pela entrega da DCTF e do Dicon no dia 8 de outubro de 2009*”. Não se tem notícia de tratamento similar no ano de 2008.

É sempre oportuno lembrar que é ônus de quem alega provar. O Decreto n.º 7.574/2011, que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, assim dispõe sobre as provas no processo administrativo-fiscal:

“Art. 28. *Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 36)*”. (grifei)

A recorrente sustenta ainda que a Lei n.º 12.766/2012 teria alterado o art. 57 da MP n.º 2.168-35/2001 para reduzir o valor das multas aplicadas por descumprimento nas obrigações acessórias de entrega de declarações. Tal argumento, a meu ver, também não prospera.

Não há a alegada retroatividade benigna do art. 57 da MP n.º 2.158-35, com a que lhe foi dada pela Lei n.º 12.766/12⁴. A multa prevista no naquele artigo tem escopo genérico, de forma que deve ser aplicada sempre que não houver nenhuma penalidade mais específica para situações de descumprimento de uma obrigação acessória. Este é o entendimento do Parecer Normativo RFB n.º 3/2013⁵, que adoto.

⁴ Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001

“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)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013)

a) 3% (três 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; (Incluída pela Lei n.º 12.873, de 2013)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei n.º 12.873, de 2013)

(...)”

⁵ Parecer Normativo RFB n.º 3, de 10 de junho de 2013

“6.2.1. *O novo art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, aplica-se para qualquer declaração, demonstrativo ou escrituração digital, enquanto a Lei n.º 10.426, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e a Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a Lei n.º 10.637, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e a Declaração de Operações com Cartão de Crédito (Decred), a Lei n.º 8.212, de 1991, aplica-se para a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a Lei n.º 9.393, de 1996, aplica-se para a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), a Lei n.º 11.371, de 2004, aplica-se para a Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de exportações (Derex) e a Lei n.º 11.033, de 2004, aplica-se para a Declaração de Transferência de Titularidade de Ações (DTTA).*

6.2.2. *Há uma antinomia entre as normas. O art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, sanciona as condutas pela não entrega, em sentido lato, de declarações digitais. As normas acima mencionadas tratam do descumprimento das*

obrigações específicas contidas na própria lei. Ocorre uma antinomia entre uma norma geral e outra específica, devendo, nesses casos, prevalecer a última, conforme ensinamento de Norberto Bobbio:

*O terceiro critério, chamado precisamente de *lex specialis*, é aquele com base em que, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda; *lex specialis derogat generali*. Também nesse caso a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que derroga uma lei mais geral, ou seja, que subtrai a uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diversa (contrária ou contraditória). A passagem de uma regra mais extensa (que contenha um certo *genus*) para uma regra derogatória menos extensa (que contenha uma *species* do *genus*) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, entendida como igual tratamento de pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral para a regra específica corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Ocorrida ou descoberta a diferenciação, a persistência da regra geral implicaria o tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diversas e, portanto, uma injustiça. (grifou-se) (BOBBIO, Norberto. Teoria geral do direito. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 253)*

6.2.3. Se as obrigações contidas nas leis acima transcritas foram consideradas tão importantes pelo legislador ao ponto de dar embasamento legal específico à sanção pelo seu descumprimento, (a despeito de legislação tributária, em sentido amplo, poder gerar tal obrigação), não é isonômico não aplicar as multas específicas para as declarações específicas, em prol da multa genérica do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001. É, conforme ensinamento de Bobbio, uma violação à isonomia que determina dar tratamento desigual a pessoas em situações distintas.

6.2.4. No presente caso, não se deve esquecer que o legislador foi quem alterou a norma então existente (genérica) e criou uma mais específica, mas deixou aquelas outras ainda mais específicas incólumes (ele poderia muito bem tê-las revogado expressamente). Se não o fez, as multas mais específicas do art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei n.º 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei n.º 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei n.º 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei n.º 11.033, de 2004, continuam vigentes. As IN que tratam do assunto, portanto (RFB n.º 1.110, de 2012, RFB n.º 1.264, de 2012, RFB n.º 1.015, de 2010, SRF n.º 197, de 2002, RFB n.º 811, de 2010, SRF n.º 341, de 2003, RFB n.º 971, de 2009, RFB n.º 1.279, de 2012, RFB n.º 726, de 2007 e RFB n.º 892, de 2008) devem continuar a ser aplicadas sem nenhuma alteração.

(...)

Conclusão

10. Em conclusão:

- a) O aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei n.º 12.766, de 2012, é deixar de apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital;*
- b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, motivo pelo qual continua em vigência;*
- c) A comprovação da ocorrência do aspecto material da multa dos arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 1991, deve ser feita de forma inequívoca. A simples não apresentação de arquivo, demonstrativo ou escrituração digital sem outras provas que comprovem que a escrituração não ocorreu se amolda ao aspecto material do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001. O mero indicio sem a comprovação da falta da escrituração digital enseja a aplicação do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, em respeito ao art. 112, inciso II, do CTN;*
- d) O prazo de 45 dias do inciso II do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001, é o aspecto temporal da multa do caput desse artigo, aplicando-se apenas à intimação para apresentar declaração, demonstração ou escrituração digital ou prestar esclarecimento sobre elas;*
- e) O prazo da conclusão “d” não se aplica à intimação para apresentação de recibo ou comprovação de entrega de declaração, demonstração ou escrituração digital;*
- f) Os prazos de entrega para entrega de escrituração, demonstração e arquivo digital de forma ordinária não sofrem alteração pelo novo dispositivo legal;*
- g) O prazo previsto no § 1º do art. 19 da Lei n.º 3.470, de 28 de novembro de 1958, na redação dada pela MP n.º 2.158-35, de 2001, foi derogado para a apresentação de arquivo, demonstração ou escrituração digital ou para prestar esclarecimento sobre eles, para os quais deve ser aplicado o prazo de quarenta e cinco dias;*
- h) As multas constantes do art. 10 da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 787, de 2007, do art. 7º da IN RFB n.º 1.052, de 2010, do art. 7º da IN RFB n.º 989, de 2009, do art. 4º da IN RFB n.º 1.115, de 2010, do art. 5º da IN RFB n.º 1.307, de 2012, do art. 5º da IN RFB n.º 1.114, de 2010, e do art. 6º da IN RFB n.º 985, de 2009, deixaram de ter base legal em decorrência da alteração da redação do art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001. As IN devem ser alteradas para se adequarem ao novo art. 57 da MP n.º 2.158-35, de 2001;*

À vista do exposto, resta demonstrado o atraso na entrega do DACON mensal, configurando a ocorrência do fato gerador da multa aplicada, de forma que não vejo fundamentos para a reforma da decisão recorrida.

Conclusões

Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

*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; (...)***

Fl. 11 do Acórdão n.º 3401-009.520 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13706.010466/2008-83