



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10218.001055/2007-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-003.834 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2020  
**Recorrente** M A VITTI IND. E COM. LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Em que pese a ausência de dispositivo normativo que evidencie o momento em que se configura a mora por entrega extemporânea de declaração no presente caso, aplica-se o disposto no art. 112 do CTN para interpretar a lei que define a multa de mora por atraso na entrega da DCTF de maneira mais favorável ao contribuinte. Assim, após a exclusão do Simples devidamente formalizada e do não cumprimento das obrigações acessórias é que seria possível enquadrar o contribuinte em situação de mora perante a Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Allan Marcel Warwar Teixeira, Lizandro Rodrigues de Sousa e Efigênio de Freitas Júnior, que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Allan Marcel Warwar Teixeira, Luís Henrique Marotti Toselli, Lizandro Rodrigues de Sousa, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

**Relatório**

Por praticidade, adota-se o relatório da 1ª Turma da DRJ/BEL, que assim resumiu a controvérsia:

M A VITTI IND E COM LTDA., inscrita no CNPJ/MF sob o n.º02.441.919/0001-46, teve contra si lavrado os autos de infração abaixo descritos:

Número do rastreamento	Referência	Prazo final de entrega	Data da entrega	Valor da multa (R\$)	Tipo de declaração	fl (Auto de Infração)	fl(impugnação)
69812336-5	2001	15/02/2002	05/01/2007	2.456,05	DCTF 04/01	122	01/15
69812337-9	2002	15/05/2002	08/01/2007	2.023,16	DCTF 01/02	120	16/30
69812337-9	2002	15/08/2002	08/01/2007	3.452,04	DCTF02/02	120	16/30
69812337-9	2002	14/11/2002	08/01/2007	4.771,70	DCTF03/02	120	16/30
69812337-9	2002	14/02/2003	08/01/2007	5.262,05	DCTF04/02	120	16/30
69812338-2	2003	15/05/2003	27/12/2006	3.362,95	DCTF01/03	123	31/45
69812338-2	2003	15/08/2003	27/12/2006	4.126,20	DCTF02/03	123	31/45
69812338-2	2003	14/11/2003	27/12/2006	6.401,66	DCTF03/03	123	31/45
69812338-2	2003	13/02/2004	27/12/2006	8.780,62	DCTF04/03	123	31/45
69812339-5	2004	15/05/2004	08/01/2007	7.421,80	DCTF01/04	124	46/60
69812339-5	2004	13/08/2004	08/01/2007	1.579,76	DCTF02/04	124	46/60
69812339-5	2004	12/11/2004	08/01/2007	500,00	DCTF03/04	124	46/60
69812339-5	2004	18/02/2005	08/01/2007	2.308,46	DCTF04/04	124	46/60
69812340-5	2005	07/10/2005	08/01/2007	628,43	DCTF01/05	118	61/75
69812341-9	2005	07/04/2006	08/01/2007	17.687,45	DCTF02/05	119	76/90
69812342-2	2006	31/05/2006	08/11/2006	25.983,30	DISPJ2006	121	106/112

A empresa protocolou impugnação em 24/10/2007 (fl. 01/112), onde apresenta sua defesa para os Autos de Infração, basicamente da seguinte forma:

#### AUTOS DE INFRAÇÃO POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF

Os Autos de Infração de n.ºs de rastreamento 69812336-5; 69812337-9; 69812338-2; 69812339-6; 69812340-5; 69812341-9 possuem como argumento de defesa o fato de "a obrigação de apresentação da DCTF ter sido instituída através de Instrução Normativa (IN SRF 126/98)", alegando não terem sido observados os arts.3º e 113 do Código

Tributário Nacional (CTN), onde tributos e obrigações tributárias sujeitam-se à criação por lei, não tendo, portanto, o condão de compelir o contribuinte ao seu cumprimento.

**AUTO DE INFRAÇÃO POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DE PESSOA JURÍDICA 2006/2005**

Em virtude da expedição do Ato Declaratório Executivo n.º 09, de 18/05/2007, da Delegacia da Receita Federal em Marabá (DRF/MARABA), excluindo, a partir de 01/01/2002, ou seja, retroativamente, a empresa da forma de tributação denominada SIMPLES, não estaria a empresa sujeita à obrigatoriedade de apresentação da Declaração Simplificada, logo, não sujeita à multa descrita no Auto de Infração 69812342-2, por sua entrega em atraso.

Ao final solicita sejam julgados improcedentes cada um dos Autos de Infração.

Ao apreciar a defesa apresentada, a 1ª Turma da DRJ/BEL realizou uma detida análise de todo o processo, e manteve apenas em parte o lançamento, proferindo o acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Ano-calendário: 2001,2002,2003,2004 e 2005*

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Exclusão retroativa do SIMPLES implica retroagir as obrigações, imputando multas devidas e excluindo obrigações indevidas, a partir dos efeitos da exclusão.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Embora o referido acórdão tenha afastado a multa por ausência de entrega da declaração do SIMPLES, relativa ao período abarcado pelos efeitos da exclusão, ele manteve a penalidade por entrega em atraso das DCTFs, no mesmo período.

Contra o referido acórdão, foi interposto Recurso Voluntário reiterando os fundamentos da sua defesa, no sentido de que a instituição de obrigações acessórias não pode ser feita por meio de ato normativo da RFB, bem como a competência do CARF para afastá-lo.

Assim, afirmou: “*Em razão dos tribunais administrativos exercerem a jurisdição, podem afastar a aplicação da lei por entendê-la inconstitucional. Este fato se deve em virtude da obrigação do administrativo observar e atender aos princípios vetores da Constituição Federal de 1988, mormente pelo caso ora em debate encontrar afronta ao artigo 150, inciso I, da CF/88. Afinal, a instituição de qualquer exação, seja ela decorrente da obrigação tributária, dever instrumental ou multas sancionatórias, guardam observância a lei, em sentido estrito (artigo 150, inciso I, da CF/88).*”

É o relatório.

## Voto

Conselheira Bárbara Melo Carneiro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como consignado no acórdão da DRJ, no dia 11/05/2007, através do processo administrativo 10218.000214/2007-79 foi iniciada uma representação fiscal, pela DRF/MARABA, que culminou na expedição do Ato Declaratório Executivo n.º 09, de 18/05/2007, da Delegacia da Receita Federal em Marabá (DRF/MARABA), excluindo a empresa do sistema SIMPLES, retroativamente, de acordo com o disposto no art. 15, IV, da lei 9.317, de 05/12/1996.

Os efeitos da exclusão foram fixados a partir de 01/01/2002, data em que a empresa excluída passou a ser obrigada ao cumprimento de todas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas que não integravam o SIMPLES (Lei n.º 9.317/96).

Disso se interpreta que, apesar de o ato declaratório apenas externar a data dos efeitos da exclusão, os fatos que lhe deram causa perduraram desde 01/01/2002 até a expedição do ato ou até que cessassem os motivos da exclusão. De todo modo, antes mesmo da expedição do ato declaratório, a causa de exclusão já vigorava e somente foi revelada pelo ato.

Desenvolvendo essa linha de raciocínio, o acórdão da DRJ manteve o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF, nos seguintes termos:

O quadro apresentado acima, descrevendo, sinteticamente, dados da impugnação dos autos de infração, expõe, de maneira clara que as DCTF's foram apresentadas fora do prazo legal, antes, até mesmo da expedição do ADE n.º 09 DRF/MARABA, em 18/05/2007.

Este fato nem sequer é questionado pelo impugnante. A legalidade da Instrução Normativa 126/98, criadora da obrigação de apresentação da DCTF, não pode ser objeto de análise por julgador administrativo, que encontra-se circunscrito As orientações infralegais, e à luz destes instrumentos normativos, as atuações encontram-se perfeitas.

Por outro lado, a DRJ afastou o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração simplificada, que não é objeto de recurso, nos seguintes termos:

#### AUTO DE INFRAÇÃO POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA DE PESSOA JURÍDICA 2006/2005

A regra é clara, a partir de 01/01/2002, mesmo que retroativamente, o impugnante estava excluído do sistema SIMPLES, devendo enquadrar-se em qualquer outra forma de tributação pertinente A sua situação específica.

Os efeitos da exclusão afetaram tanto as obrigações quanto seus efeitos; assim, se a empresa fora excluída do SIMPLES, a entrega de Declaração Simplificada é ato a que não estava obrigada e, portanto, não passível do disposto no art 7º da lei 10426, de 24/04/2002.

Permanece em discussão apenas a multa por atraso na DCTF, que deve ser analisada sob duas perspectivas: **(i)** se é possível ato normativo da Receita Federal instituir obrigação de entregar declarações acessórias não previstas em lei; **(ii)** se é possível excluir a

multa por atraso na entrega as DCTFs, antes da publicação do ato declaratório de exclusão, e em quais hipóteses.

Quanto à possibilidade de ato normativo da Receita Federal instituir obrigação acessória (entrega de declarações), ressalta-se que há autorização legal genérica para que o Executivo disponha sobre obrigações acessórias na esfera federal, nos termos da Lei nº 9.779/99, que, no seu art. 16, dispõe que *“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.”*

Os deveres instrumentais tributários são importantes ferramentas da fiscalização no combate à evasão fiscal. Normalmente, a obrigação acessória é regulamentada por meio de uma normatividade auxiliar, que viabiliza a realização da obrigação principal instituída por lei, por meio, por exemplo, de declarações que tornam possível o lançamento por homologação.

Também é necessário que a obrigação acessória seja proporcional e razoável, não sendo demasiadamente onerosa, seja no que diz respeito ao tempo necessário, seja em relação ao custo envolvido no seu cumprimento.

Portanto, uma vez atribuída a competência por lei ao Ministério da Fazenda ou à Secretaria da Receita Federal para instituir obrigação acessória, é válida a sua criação e regulamentação por meio de ato normativo infralegal do referido órgão, como a Instrução Normativa. Apesar dessa autonomia para instituir obrigação acessória, o ato normativo não poderá contrariar ou restringir direitos previstos em lei específica. Assim, uma instrução normativa não poderá restringir um direito mais amplo garantido pela lei, especialmente quando se destina apenas a regulamentá-la.

No presente caso não houve restrição de direito garantido em lei, mas tão somente a instituição de obrigação acessória por ato infralegal. Por assim entender, deixo de acolher a tese defendida pelo Recurso Voluntário, eis que a DCTF pode ser instituída por Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil.

Contudo, dou provimento para afastar a cobrança das multas por atraso na DCTF, pelos fundamentos abaixo evidenciados.

Nos termos da IN RFB nº 695/2006, **não** estão dispensadas da apresentação da DCTF as empresas excluídas do SIMPLES, relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos:

Art. 6º (...)§ 1º Não estão dispensadas da apresentação da DCTF, as pessoas jurídicas:

I - excluídas do Simples, quanto às DCTF relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que o ato declaratório de exclusão produzir efeitos

As posteriores instruções normativas mantiveram disposições semelhantes a respeito da matéria. No mesmo sentido, a Lei nº 9.317/96, que tratava do antigo SIMPLES, assim dispunha:

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Já em contexto mais recente, a Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Simples Nacional, é ainda mais específica, apesar de não ser aplicável ao período em exame:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

§ 2º **Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.**

Da análise dos dispositivos transcritos, extraio a conclusão de que a empresa excluída do SIMPLES estará sujeita às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, que possuem, inclusive, o direito de optar pelo regime de tributação lhe é mais conveniente para fins de apuração do saldo devedor a recolher, após a exclusão do programa.

Assim, pressupõe que a empresa excluída seja intimada a regularizar a sua situação ou, no mínimo, seja cientificada do ato declaratório de exclusão, para, então, adotar as providências cabíveis. Dito de outro modo, a empresa excluída depende dessa intimação para apurar os tributos devidos e recolhê-los com os acréscimos, no regime de sua preferência, quando efetuados antes do lançamento de ofício.

Por óbvio, essa intimação também demandará a entrega das DCTFs do período, até mesmo como meio de instrumentalizar a confissão de dívida nelas declaradas em cada mês abarcado pelos efeitos da exclusão e, assim, permitir o recolhimento dos tributos complementares, de acordo com o regime escolhido pela empresa excluída.

No presente caso, a partir de 01/01/2002, mesmo que retroativamente, a Recorrente foi excluída do Simples. O próximo passo seria a sua intimação para enquadrar-se em qualquer outra forma de tributação pertinente e entregar as DCTFs em atraso ou esperar que ela o fizesse espontaneamente, antes da publicação do ato declaratório e do lançamento de ofício, exatamente como fez a Recorrente.

Até a referida intimação ou a publicação do ADE (2007), não havia que se falar em mora por não o cumprimento de obrigação acessória de período (2002) para o qual a Recorrente não estava formalmente vinculada a essa obrigação, justamente porque, até a exclusão, ela era optante pelo Simples. Não há como penalizar o atraso da entrega de obrigação acessória por um período que não estava obrigada a fazê-la.

Em que pese a ausência de dispositivo normativo que evidencie o momento em que se configura a mora por entrega extemporânea de declaração no presente caso, valho-me do disposto no art. 112 do CTN para interpretar a lei que define a multa de mora por atraso na entrega da DCTF de maneira mais favorável ao contribuinte. Assim, após a exclusão do Simples devidamente formalizada e do não cumprimento das obrigações acessórias é que seria possível enquadrar o contribuinte em situação de mora perante a Fazenda Nacional.

Portanto, após a exclusão retroativa do Simples e após a intimação para optar pelo regime de tributação pertinente, se a Recorrente permanecesse inerte ao cumprimento dessas obrigações (principal e acessórias), caberia a aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF.

Feitas essas considerações, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso, afastando-se as multas por atraso na entrega da DCTF.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Melo Carneiro