



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

Processo nº 10380.006307/2005-63
Recurso nº 176.843 Voluntário
Acórdão nº **1803-00.951 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria MULTA - ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO
Recorrente BREITENER ENERGIA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Deve ser observada, pelo órgão jurisdicionante, a existência de depósito administrativo de fls. 12, atendido o contido nos subitens 9.11 e 9.12 do acórdão recorrido (fls. 165).

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Selene Ferreira de Moraes, Marcelo de Assis Guerra, Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Rodrigues Mendes e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem retratar os acontecimentos do presente processo, adoto o Relatório do acórdão recorrido, na parte ainda objeto de litígio (fls. 159 a 162):

Trata o presente processo de Auto de Infração referente à Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referente ao 1º trimestre de 2004, no valor (crédito tributário exigido) de R\$ 139.932,39, conforme demonstrativo próprio constante da referida peça impositiva (fls. 13).

2. Enquadramento legal: art. 113, § 3º e 160 da Lei nº 5.172/66 (CTN); art. 4º, combinado com o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 73/96; arts. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 126/98, de 30/10/98, combinado com o item I da Portaria MF nº 118/84, art. 5º do DL nº 2.124/84 e art. 7º da MP nº 16/01, convertida na Lei nº 10.426, de 24/04/2002 (fls. 13).

3. Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 29/06/2005 (AR. fls. 146), o contribuinte apresentou impugnação em 29/07/2005 (fls. 01-v e fls. 01/09). Alega, em síntese, que:

3.1 — de acordo com a descrição dos fatos, depreende-se que o crédito tributário apurado pela Fiscalização decorreu da aplicação de multa por atraso na entrega de obrigação acessória (DCTF), relativa ao 1º trimestre do ano-calendário de 2004, tendo, portanto, a referida punição, nascido da inobservância do cumprimento do prazo de entrega de uma obrigação acessória;

3.2 — em face, porém, da natureza desse crédito, faz-se necessário tecer um breve comentário sobre a natureza jurídica desse tipo de obrigação, bem assim sobre os limites constitucionais a que se sujeitam as normas que tratam das obrigações acessórias de natureza tributária;

[...];

3.6 — insurge-se, ainda, contra a natureza confiscatória da referida penalidade, partindo da análise do art. 113, §§ 1º, 2º e 3º, do Código Tributário Nacional — CTN (Lei nº 5.172/66) que dá o tratamento normativo aplicável às obrigações tributárias (principais e acessórias), extraindo daí duas conclusões de suma importância, a saber: a) a obrigação tributária acessória guarda ampla vinculação ao interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos; e b) a obrigação tributária acessória ‘converte-se em obrigação tributária principal relativamente à penalidade pecuniária’;

3.7 - os dispositivos em questão servem, portanto, para nortear, no plano infraconstitucional, a conformação jurídica das normas que tratam das obrigações acessórias, atribuindo-lhes o seu objetivo maior (interesse da fiscalização e tributação), bem assim lhes imprimindo um viés de obrigação principal; no tocante às penalidades pelo seu descumprimento;

3.8 — assim, a obrigação tributária acessória tem como marca característica ser uma obrigação de fazer, sujeita às penalidades pela inobservância, respeitados os limites legais e constitucionais de nosso sistema tributário. Salienta, na lição do mestre Hugo de Brito Machado, que a obrigação acessória configura-se como um

“... dever jurídico que se caracteriza pela sua natureza instrumental e seu conteúdo não patrimonial” (Grandes Questões Tributárias Atuais de Direito Tributário, p. 160, Dialética), enquanto a obrigação principal, no entendimento do mestre Geraldo Ataliba, “é o dever de levar dinheiro aos cofres públicos, coativamente” (Hipótese de Incidência Tributária, p. 21, Malheiros);

3.9 - aduz, assim, que as duas obrigações têm, portanto, natureza e objetivos diversos. Salienta ainda, na lição de Hugo de Brito Machado, que a instrumentalidade é a função essencial da obrigação acessória, não podendo ter finalidade diversa da prevista no CTN, razão pela qual a obrigação acessória não pode ter finalidade arrecadatória, ou seja, servir de meio de transferências patrimoniais do sujeito passivo para o Estado, uma vez que tal função é do tributo (obrigação principal);

3.10 - a penalidade, a pretexto de desestimular a reiteração de condutas infracionais, não pode atingir o direito de propriedade, cabendo ao Poder Legislativo, com respaldo no princípio da proporcionalidade, a fixação dos limites à sua imposição e que, havendo margem na sua dosagem, a jurisprudência, sob a égide do mesmo princípio, tem, no entanto, admitido a intervenção da autoridade judicial;

3.11 — conclui, assim, que as sanções pelo descumprimento das obrigações acessórias devem guardar respeito aos princípios constitucionais tributários, sobretudo o da vedação do confisco, da proporcionalidade e o da razoabilidade, uma vez que a instituição de tributos e multas pelo legislador ordinário ou pela Secretaria da Receita Federal está limitada na própria Constituição Federal, por meio dos princípios limitadores da tributação, tácitos ou expressos, que visam proteger o contribuinte da prática de abusos;

3.12 — faz alusão a dispositivo expresso da Constituição Federal de 1988, segundo o qual é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “utilizar tributo com efeito de confisco” (CF/88, art. 150, IV), reforçando tal entendimento à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), cujas Ementas transcreve (fls. 06);

3.13 — no caso particular da impugnante, que exerce a atividade de produção de energia elétrica, a multa aplicada atingiu o montante de R\$ 139.932,39, por simples atraso na entrega da DCTF, entretanto, a quantificação desse valor vai de encontro ao sentimento do legislador constituinte, sendo, pois, um valor inibitório (característico desse tipo de penalidade), substituído por uma sanção travestida de tributo e, ademais com a agravante de sua índole confiscatória;

3.14 - ressalta, ainda, que as multas, regra geral, devem ser paramétricas aos princípios da capacidade contributiva do sujeito passivo, pela razoabilidade e pela proporcionalidade, e que, no caso da impugnante, nenhum desses princípios foi observado, caracterizando-se a multa contra a mesma infligida absurdamente ilegal e inconstitucional;

3.15 — com base no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, que trata das multas por descumprimento de obrigações acessórias, exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, que transcreve (fls. 07), aduz que mesmo o *caput* do art. 7º da referida Lei tendo-se referido a DIPJ, DCTF e DIRF, que são, sem dúvida, as mais importantes declarações dentro do universo das obrigações tributárias no âmbito federal, entende que a multa aplicável poderia ser a estabelecida no § 3º, inciso II, no valor de R\$ 500,00, por declaração em atraso, entendimento esse respaldado na orientação contida no Manual Perguntas e Respostas da Pessoa Jurídica (pergunta nº 20), que transcreve (fls. 08), plenamente aplicável ao presente caso;

3.16 - ressalta, ainda, que, no novel dispositivo legal, é clara a função instrumental das obrigações acessórias (fiscalização e arrecadação tributária), a adoção do princípio da razoabilidade, uma vez que essas obrigações têm uma razão necessária para sua existência, e da proporcionalidade, já que a multa é proporcional ao poder contributivo do sujeito passivo, inclusive reportando-se a todo o universo das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999;

3.17 — além disso, aduz, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade traduzem norteamentos para o legislador na sua atividade de produção legislativa, ou na produção de quaisquer outros atos que visem regular a conduta das pessoas, pois se prestam em saber se o instrumento legal criado tem condições de atingir a conduta de modo adequado ao propósito a que se destina;

3.18 — assim, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (1.753/DF), ao analisar a proposta de ampliação do prazo de decadência de dois para cinco anos, quando proposta a ação rescisória pelos entes públicos, o STF repeliu as normas que não guardam medida de razoabilidade, caracterizando privilégios inconstitucionais, favorecendo unilateralmente e somando vantagens processuais da Fazenda Pública;

3.19 — salienta, ainda, que admitiu efetuar depósito administrativo na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 30.577,80 (Doc. 3), como demonstração de boa-fé no presente litígio, reforçando, assim, o disposto no CTN como causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário pretendido, referente à multa por atraso na DCTF — 1º trimestre de 2004, na forma exigida pela Lei nº 10.426/2002, suspendendo, assim, a exigibilidade do referido crédito, nos termos do art. 151, inciso II, do CTN. c/c a Súmula 112 do STJ;

3.20 - ante o exposto, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em apreço, desconstituindo o crédito tributário pretendido pelo Fisco e acatando o depósito para garantia de instância, no montante de R\$ 30.577,80, determinando-se, em consequência, o arquivamento do presente processo.

2. A decisão da instância *a quo* foi assim ementada (fls. 158):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2004

Multa por Atraso na Entrega da DCTF

Cabível a imposição de Multa por Atraso na entrega da DCTF (1º trimestre de 2004), constatando-se que o contribuinte entregou o citado documento fora do prazo regulamentar, sujeitando-se, portanto, à imposição da referida penalidade.

Princípios Constitucionais expressos e implícitos

Não houve afronta aos princípios constitucionais que norteiam a tributação, quando, na aplicação de penalidade por atraso ou falta de documento ou declaração no interesse do Fisco, a cominação da multa estiver amparada no princípio da legalidade tributária e o gravame cominado ao contribuinte guardar proporção com os tributos declarados e o número de meses de atraso na entrega do referido documento.

Lançamento Procedente em Parte.

3. Cientificada da referida decisão em 19/11/2008 (fls. 170-verso), a tempo, em 17/12/2008, apresenta a interessada Recurso de fls. 178 a 184, nele reiterando os argumentos

Processo nº 10380.006307/2005-63
Acórdão n.º **1803-00.951**

S1-TE03
Fl. 193

anteriormente expendidos e aduzindo mais o seguinte: que a decisão recorrida limita-se a argumentar apenas a legalidade do art. 7º, inciso II, da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, norma desprovida de qualquer conteúdo material, apenas de natureza instrumental no interesse da fiscalização e arrecadação de tributos, desprezando o fato de que quaisquer sanções tributárias devem guardar respeito, não só ao princípio da legalidade, mas a todos os princípios constitucionais tributários, em especial, o da vedação de confisco, o da proporcionalidade e o da razoabilidade.

Em mesa para julgamento.

Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, Relator

Atendidos os pressupostos formais e materiais, tomo conhecimento do Recurso.

4. No que se refere à alegada inconstitucionalidade da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração, por supostamente possuir natureza confiscatória e não atender aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, aplica-se a **Súmula Carf nº 2**, assim redigida:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

5. Como bem ressaltado pela própria Recorrente (grifos da transcrição - fls. 5, 8, 180 e 184):

13. A multa, a pretexto de desestimular a reiteração de condutas infracionais, não pode atingir o direito de propriedade, cabendo ao Poder Legislativo, com base no princípio da proporcionalidade, a fixação dos limites à sua imposição. Havendo margem na sua dosagem, a jurisprudência, com base no mesmo princípio, tem, no entanto, admitido a intervenção da autoridade judicial.

[...].

21. Ademais, os chamados 'Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade', que traduzem norteamientos constitucionais para o legislador, na sua atividade de produzir leis ou quaisquer outros atos que visem regular a conduta das pessoas, se prestam em saber se o instrumento legal criado tem condições de atingir a conduta de modo adequado ao objetivo que se destina.

6. Assim, tratando-se de lei regularmente inserida no ordenamento jurídico nacional e de observância obrigatória pelo **poder Executivo**, ao qual pertence o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), resta à Recorrente socorrer-se perante os **poderes Judiciário ou Legislativo**: aquele, para considerar inconstitucional referida multa, se for o caso; e este, para alterar-lhe o percentual, o valor ou a base de cálculo, se assim entender conveniente ou oportuno.

7. Por fim, no que se relaciona ao pleito de que a multa aplicada seja reduzida para o valor mínimo de R\$ 500,00, esse valor corresponde ao **piso** a ser exigido, assegurado por lei ao Fisco, e não ao **teto**, como parece entender a Recorrente.

8. Isso significa que, se da aplicação do percentual resultar valor menor do que R\$ 500,00, a multa a ser exigida será igual a R\$ 500,00; se resultar superior, será o valor calculado.

Processo nº 10380.006307/2005-63
Acórdão n.º **1803-00.951**

S1-TE03
Fl. 195

Conclusão

Em face do exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes