



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10410.721083/2010-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-002.948 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 11 de setembro de 2023  
**Recorrente** VISÃO COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2006

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DE DCTF. OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA

O contribuinte está obrigado a apresentar DCTF, sujeitando-se a aplicação da multa prevista no artigo 7º, parágrafo 3º, II da Lei 10.426/2002, no caso de descumprimento da respectiva obrigação acessória

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão 11-59.347 - 4ª Turma da DRJ/REC, Sessão de 16 de março de 2018, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foi lavrado o Auto de Infração para cobrança da multa por falta de entrega da DCTF, referentes aos 1º e 2º semestres de 2006, no valor de R\$ 51.606,84.

No Termo de Encerramento de Ação Fiscal consta o quadro com a apuração dos valores lançados como multa por atraso na entrega da DCTF:

PRAZO ENTREGA DCTF 1º SEMESTRE 2006	outubro-06
Nº MESES EM ATRASO	45 MESES
2% AO MÊS CALENDÁRIO OU FRAÇÃO	90%
Nº MESES EM ATRASO x 2% VALOR DCTF 1º SEMESTRE	102.367,99
20% VALOR DCTF 1º SEMESTRE 2006 (LIMITE MÁXIMO)	22.748,44
VALOR DA MULTA REGULAMENTAR - DCTF 1º SEMESTRE 2006	<b>22.748,44</b>
PRAZO ENTREGA DCTF 2º SEMESTRE 2006	abril-07
Nº MESES EM ATRASO	39
2% AO MÊS CALENDÁRIO OU FRAÇÃO	78%
Nº MESES EM ATRASO x 2% VALOR DCTF 2º SEMESTRE	112.547,74
20% VALOR DCTF 2º SEMESTRE 2006 (LIMITE MÁXIMO)	28.858,40
VALOR DA MULTA REGULAMENTAR - DCTF 2º SEMESTRE 2006	<b>28.858,40</b>
VALOR DA MULTA REGULAMENTAR - DCTF 1º e 2º SEMESTRE 2006	<b>51.606,84</b>

Cientificada, a contribuinte apresentou a impugnação, em síntese, alegando o seguinte:

- antes de adentrar no mérito faz um estudo sobre aspectos constitucionais pertinentes ao processo, mencionando direito de petição contra ilegalidade ou abuso de poder, transcrevendo o art. 50, LV, da Constituição Federal, citando doutrina, cita inciso LIV do mesmo artigo constitucional, aludindo ao devido processo legal e ampla defesa, consagrados na Constituição, como direitos e garantias individuais, cita que a atividade administrativa é plenamente vinculada, conforme art. 3º do CTN, marcada pela imparcialidade, legalidade objetiva, não podendo nenhum ato administrativo-fiscal ser discricionário;

- a exigibilidade se encontra suspensa nos termos do art. 151, III, do CTN, não cabendo qualquer providência tendente a exigir ou cobrar o "tributo apurado";

- Destaca que é descabida e improcedente a autuação com base no art. 7º, inciso I da Lei nº 10.426/2002, pois a norma é genérica sem especificar qual falta cometida.

- Cita os princípios da Proporcionalidade e da razoabilidade para contestar a aplicação de multas de ofício e de atraso na entrega da DCTF.

- Reclama que só poderia ser autuado de obrigações das pessoas jurídicas em geral após o trânsito em julgado do processo de exclusão da empresa do Simples.

- requer a aplicação do §3º do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 que estabelece a multa mínima nos casos de atraso na entrega da DCTF.

Finaliza requerendo a improcedência da autuação e pela juntada posterior de provas.

A 4ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

Analisando os elementos constantes do presente processo, verifica-se que conforme descrito no auto de infração a contribuinte não apresentou as DCTF do 1º e 2º semestre de 2006, fato este não contestado pela contribuinte .

A contribuinte alegou preliminarmente que o MPF faria referência apenas ao Simples e não aos tributos IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, INSS e as multas. Ocorre, porém, que o Simples, como o próprio nome diz, é o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, que engloba no âmbito federal, justamente, os tributos mencionados pela contribuinte, não havendo, portanto, qualquer falha do procedimento quanto a este aspecto, e mesmo que tivesse alguma falha nesse sentido, o que não se verifica, ainda assim não se configuraria em hipótese de nulidade.

Em relação à exclusão do Simples, Conforme procedimento fiscal do Processo 10410.003541/2009-68, a contribuinte foi autuada naquele processo em relação ao ano calendário de 2005, por omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada e por diferenças de tributos do Simples a recolher, sendo ali apurada receita bruta superior ao limite permitido para permanência no Simples, tendo ali contribuinte tomado ciência e apresentado impugnações para aqueles lançamentos constantes do referido Processo o que foi objeto de apreciação e julgamento administrativo. De acordo com o julgamento do processo n.º 10410.003541/2009-68, por essa 4ª Turma da DRJ/Recife, os autos de infração foram mantidos, por restar caracterizada a omissão de receitas, além das diferenças de tributos a recolher, sendo correta, portanto, a exclusão para o 1º dia do ano seguinte, uma vez que a contribuinte não efetuou a comunicação da sua exclusão, nos termos da Lei 9.317/96. Este processo transitou em julgado tendo em vista que a contribuinte apresentou o recurso voluntário ao CARF intempestivamente.

Assim, também não prospera a alegação da contribuinte de que só poderia ser autuada da obrigação de apresentar a DCTF após o trânsito em julgado do processo que trata da exclusão do Simples, pois a norma determina que a pessoa jurídica excluída passa a se sujeitar as normas como demais pessoas jurídicas. No presente caso a contribuinte foi excluída do Simples Federal e poderia suspender os créditos tributários como demais pessoas jurídicas com a apresentação de suas impugnações.

É de se ponderar, ainda, que, consoante o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder de impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente, "obrigações Acessórias", que têm por objeto as prestações, positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º do CTN). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º, do CTN). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos. Esta multa aplicada conforme a legislação não se confunde com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 e nem com a multas isoladas previstas também neste mesmo artigo para casos específicos.

Em relação a inconstitucionalidade da multa aplicada por ferir os princípios do não confisco tributário, da capacidade contributiva, da igualdade e da legalidade cabe destacar que o julgador administrativo é um executor de leis não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente. Nesse sentido segue súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

(...)

Em relação ao valor da multa aplicada, como destacado no enquadramento legal do Auto de infração do presente processo, a multa por atraso na entrega da DCTF fundou-se no artigo 7º, inciso II e § 3º, inciso II, da Lei n.º 10.426 de 24/04/2002, com o seguinte texto:

(...)

Foi aplicado o percentual máximo da multa de 20%, pois entre o prazo final de apresentação das DCTF e a lavratura do auto de infração do presente processo já transcorreram mais de 10 meses. Assim, fica esclarecido que a multa aplicada seguiu rigorosamente a determinação legal, não sendo o caso de aplicação da multa mínima, aplicada apenas quando o valor da multa resulta menor que R\$ 200,00 ou R\$ 500,00 dependendo do caso.

No Acórdão 11-34.507 da 4ª Turma da DRJ/Recife-PE no processo n.º 10410.003491/2009-19 correspondente aos lançamentos do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos calendários de 2006 e 2007, a autuação, especificamente em relação ao ano calendário de 2006, da omissão de receita-depósitos bancários de origem não comprovada foi mantida integralmente, sendo apenas considerado os valores de pagamentos efetuados no Simples. Portanto, permanece a base de cálculo para apuração da multa por atraso na entrega das DCTF.

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação para MANTER o Auto de Infração do presente processo.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário pugnano pelo provimento do recurso, alegando que:

(...)

#### **DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - IRREGULARIDADE**

O descumprimento dos procedimentos inerentes ao Mandado de Procedimento Fiscal acarreta a sua nulidade. De tal sorte, na hipótese dos autos, há mais de uma irregularidade que pode ser apontada como causa do não cumprimento às normas por parte do fisco federal.

Em primeiro lugar, não se visualiza no MPF a indicação do tributo a ser fiscalizado e apurado por meio do Mandado de Procedimento Fiscal, cuja omissão inquina de vício o lançamento referente ao tributo em espécie, sendo nulo, portanto.

(...)Ora, a falta de indicação do tributo ou a troca de um por outro acarreta a nulidade apontada na decisão acima colacionada, não sendo diferente nos presentes autos, pois a mera indicação do SIMPLES, sem consignar a que tributos se referem é motivo o suficiente para anular o lançamento por meio do auto de infração. De tal modo, não fosse dessa forma, todos os autos de infrações lavrados em desfavor do contribuinte não teriam a indicação do tributo respectivo, conforme se afiguram contemplados o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS.

(...)Consoante podemos observar do comando do dispositivo legal, acima transcrito, evidencia-se a exigência do mínimo de formalidade para a validade e, conseqüente eficácia do lançamento, irradiando os seus efeitos daí para frente. Tais efeitos dependem diretamente do cumprimento às determinações legais.

Nulo, portanto, é o lançamento do IRPJ, em virtude do referido vício formal, o que desde já se requer.

#### **DAS RAZÕES DO PRESENTE RECURSO**

O objeto da autuação circunscreve-se a aplicação de multa por descumprimento do dever instrumental na omissão da entrega das DCTF, em decorrência de exclusão do contribuinte da sistemática do Simples Nacional.

Insistimos pelo descabimento e improcedência da autuação, com base exclusivamente nesse fundamento, mais especificamente no art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, cujo dispositivo normativo assim prescreve:

(...)Levando-se em consideração ao referido enquadramento legal para dar suporte ao auto de infração lavrado em desfavor do contribuinte, temos que essa normal geral não pode incidir sobre o fato descrito nos documentos contidos nos referidos autos. É que no presente processo (10410.721083/2010-86), e em particular no MPF n.º 0440100-2010-00120, não consta qualquer intimação para a apresentação de DIPJ/DCTF.

Ora, qualquer intimação que não nasceu do mencionado MPF, bem como do processo atual, do qual cuidamos nesta oportunidade, não pode ser elemento para a sanção aplicada ao contribuinte.

Reafirmamos, por relevante, que o MPF tem prazo de validade fixado pela norma de regência, não podendo uma pretérita intimação se prostrar no tempo, passando a ser objeto de processo e MPF totalmente diversos.

Por outras bandas, mesmo que não se possa levar em consideração os argumentos acima sustentados, não se mostra viável o somatório da sanção pecuniária para cada mês de atraso na declaração.

Sob esse prisma, especificamente, o julgador deve se orientar pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois se houve a infração à lei, tal fato não ocorreu várias vezes, mas uma só vez, haja vista que o ano calendário é único, não podendo ser levado a efeito a aplicação da sanção sob a moldura contida no auto de infração.

O raciocínio ora adotado é o mesmo do crime continuado ou da aplicação das multas da Sunab em face do descumprimento das normas que contemplavam o congelamento, em que se discutiu a multa incidente sobre cada nota fiscal, ficando pacificado o entendimento de que única era a infração e, portanto, única a multa.

Como se depreende dos elementos constantes nos presentes autos, bem como as razões deduzidas a termo, conclui-se que o caso concreto deve ser tutelado pelo princípio da proporcionalidade, o qual deve ser aplicado, pois a sanção imposta ao contribuinte, na forma procedida, não foi nem um pouco razoável.

Noutro giro, os efeitos da exclusão do Simples somente poderiam se dar com a apreciação da impugnação, através de manifestação e inconformidade, cuja sanção imposta fere flagrantemente os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, ambos como desdobramento do devido processo legal, uma vez que não há decisão administrativa irreformável sobre a exclusão da contribuinte do SIMPLES.

Ressalte-se, por oportuno, que, à época da suposta intimação fiscal, não havia decisão definitiva proferida nos autos do processo administrativo fiscal acerca da exclusão do contribuinte da sistemática do SIMPLES, pois estava com exigibilidade suspensa, por força do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

O não cabimento da exação, por meio da sanção aplicada ao contribuinte no combatido auto de infração, está amparada por decisões, em particular a da lavra da 3ª Turma, conforme acórdão n.º 12-19508, de 12 de junho de 2008, nos termos seguintes:

(...)Diante da decisão acima, bem como dos fatos e provas trazidos à colação, verifica-se que a mesma se encaixa perfeitamente ao caso dos autos, pois o contribuinte, no prazo regulamentar, como de fato sempre o fez, entregou a declaração simplificada, cuja multa, por essa razão, fica afastada, e ainda a exclusão definitiva da sistemática do Simples Nacional estava com exigibilidade suspensa.

Ainda analisando os comandos emitidos pelo art. 7º, desta feita do § 3º, da Lei 10.426/2002, o mesmo trata a cominação de multa da forma seguinte:

(...)A legislação contempla as hipóteses de aplicação de multa em patamar mínimo. De tal sorte, levando-se em consideração os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, a sanção destinada ao contribuinte poderia ser nessa escala de valores, pois o valor da multa cominada não condiz com a realidade dos fatos, inclusive sob a ótica da impossibilidade do somatório da sanção multiplicada pelo número de meses.

Em rápida análise sobre a referida multa aplicada ao contribuinte, verifica-se que esta foi determinada no percentual de 20% (vinte por cento) **incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ**, (texto extraído do art. 7º, I, da Lei 10.426/2002).

Nobre julgador, se a empresa não apresentou qualquer DIPJ ou DCTF, como pode se utilizar o fisco de uma base de cálculo inexistente?

Dessa forma, devemos observar que o percentual incide sobre uma base conhecida e provada. De tal modo, **não há nos autos a comprovação pela autoridade administrativa do valor dessa base de cálculo, cuja prova é elementar para a procedência do auto de infração**. Não trouxe o fisco essa comprovação, limitando-se a informar um valor que é desconhecido, inclusive, pelo próprio contribuinte.

Ora, se não há nos autos prova da base de cálculo para a incidência do percentual da multa aplicada, não se pode admitir a subsunção do fato à norma sancionadora.

Considerar legítima a multa aplicada ao contribuinte, utilizando-se do percentual descrito na norma sancionadora incidente sobre uma base **sem comprovação**, apenas informada por meio de planilha, fere os princípios da legalidade, da verdade material e da própria segurança jurídica.

Nesse caso, é dever inarredável da autoridade administrativa, no

seu mister de lançar, na forma preconizada no art. 142 do CTN, que os fatos sejam provados, notadamente no que se refere a base impositiva, deixando o fisco escoar *in albis* a oportunidade de assim proceder, inquinando o lançamento de vício, cuja consequência não pode ser outra senão a nulidade do auto de infração.

### **DO LANÇAMENTO COMO ATO ADMINISTRATIVO**

Como sabemos, o art. 142 do Código Tributário Nacional cuida

especificamente do lançamento tributário, nos seguintes termos:

(...)Como sabemos, um dos documentos físicos para a efetiva

formalização do lançamento é o auto de infração. Nele a administração fazendária deve promover o lançamento, mas através de atos devidamente motivados.

A motivação é a declaração da ocorrência de um evento

concreto e da sua respectiva correspondência à descrição constante do antecedente da regra-matriz de incidência tributária. Contém, portanto, o fato jurídico tributário e a declaração que ocorreu a subsunção à hipótese da norma geral e abstrata. A motivação constitui o antecedente da norma individual e concreta e, tratando-se de ato vinculado submetido à forma escrita, como é o lançamento tributário, a motivação deve estar obrigatoriamente presente no *enunciado-enunciado*.

O seu motivo, o acontecimento que deu ensejo à expedição da norma individual e concreta com determinado conteúdo, é o próprio evento subsumido à hipótese abstrata da regra-matriz de incidência tributária. Trata-se, portanto, do pressuposto de fato, ocorrido no mundo fenoménico, e que, uma vez vertido em linguagem competente, integra a motivação como o próprio fato jurídico tributário do ato administrativo de lançamento tributário.

Para melhor elucidação da matéria em estudo, mister se faz fazermos uma abordagem do ato administrativo.

Pois bem, sob as lições do eminente Celso Antônio Bandeira de Melo, o ato administrativo é a *declaração do Estado (ou de quem lhe faça as vezes - como, por exemplo, um concessionário de serviço público), no exercício de prerrogativas públicas, manifestada mediante providências jurídicas complementares da lei a título de lhe dar cumprimento, e sujeitas a controle de legitimidade por órgão jurisdicional*, (in Curso de Direito Administrativo, Malheiros, 18ª Edição).

É bem verdade, e a doutrina é majoritária nesse sentido, que o ato administrativo há de conter, obrigatoriamente, motivação, contemporânea a prática do ato ou anterior a ela, adotada como regra geral. Nessa ordem, praticado o ato, notadamente em um Estado Democrático de Direito, o qual tem por fundamento a cidadania, o interessado no ato tem o direito de saber por que foi praticado, ou seja, os fundamentos que o justifiquem.

Ora, assim como as próprias decisões do Poder Judiciário devem ser fundamentadas, deverão, da mesma forma, ser os atos administrativos oriundos de quaisquer dos outros poderes.

Sobre a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo, a jurisprudência é uníssona ao firmar o seguinte entendimento.

(...)Ora, não se vislumbra no auto de infração qualquer motivação por parte do fisco para a aplicação da sanção ao contribuinte, pois promovida **sem a existência de nexo de causalidade entre a suposta conduta alegada com a norma geral e abstrata**. Com efeito, a **ausência da prova da base de cálculo** para a incidência da norma sancionadora é elemento por si que descaracteriza esse liame, e conseqüentemente leva o auto de infração à nulidade.

#### **DA INTERPRETAÇÃO DA NORMA TRIBUTÁRIA - IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE**

O in dúbio pro contribuinte é norma implícita constitucionalmente, a qual revela a tradução da proteção ao direito fundamental de propriedade, estando expressa em ambiente infraconstitucional, através dos comandos emitidos pelo art. 112 do Código Tributário Nacional, conforme redação que se faz relevante reproduzir abaixo.

(...)Pois bem, ao eger uma base de cálculo sem qualquer comprovação, por meio de documentos hábeis e legítimos, a autoridade lançadora deixou essa omissão emergir a dúvida do valor efetivo da base imponible.

(...)Levando-se em consideração princípio da legalidade, nos exatos termos do art. 142 do CTN, o lançamento tem que ser declarado improcedente por este órgão julgador, pois não há simetria entre os fatos descritos na denúncia fiscal, a prova acostada (omissão), o resultado da ação fiscal, inclusive a sanção aplicada.

Por outro lado, diante da mínima dúvida sobre as hipóteses citadas nos comandos emitidos pelo dispositivo legal acima transcrito, não se deve aplicar a sanção, ou seria recomendável, ao menos, a coerção mais branda possível ao contribuinte, tomando-se por base a gradação das penalidades possíveis na legislação de regência.

Pelas razões acima expendidas, caso o auto de infração não seja declarado nulo, isto por falta de comprovação (prova documental) da base de cálculo, a qual serviu para a incidência da norma sancionadora, deve-se dar interpretação da norma em favor do contribuinte, mormente para aplicar a sanção menos onerosa ao contribuinte.

### **DA PRESUNÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA**

Não resta dúvida que a nossa Carta da República, criada para, dentre outros fatores, resguardar o direito do contraditório e da ampla defesa, propagando a ideia do Estado Democrático de Direito propriamente dito, não teve a intenção de criar um modelo a permitir, de forma dissimulada, o confisco de bens, estribado em negócios inexistentes ou imagináveis.

As relações jurídicas estão umbilicalmente ligadas às imposições tributárias, quando ocorre subsunção do fato impositivo (situação concreta) à imagem normativa (situação abstrata).

Inaceitável e expurgável por nossa legislação constitucional e infraconstitucional a presunção como resultado do processo lógico, pelo qual o fato é conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

A presunção, neste caso, não é legal (*júris et de jure*), uma vez que há uma grande diferença entre supor a existência de um fato tributário e tornar concreta a sua existência. **Exige-se a certeza para a perfeita realização tributária.**

Desta feita, consoante a tais aspectos, não há negar a inadmissibilidade da presunção, muito menos a figura da "ficção", a qual significaria a instrumentalização de uma situação que não corresponde a verdade, impondo uma certeza jurídica, indo de encontro a natureza mesma das coisas, alterando títulos, categorias, institutos e princípios do Direito.

Não é demais estarmos atentos aos ensinamentos do insigne Marçal Justen Filho, o qual profere com bastante propriedade.

### **(...)DA VERDADE MATERIAL**

O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). Acerca da matéria, traz-se o entendimento de Vitor Hugo Mota de Menezes:

(...) O princípio da verdade material que impera no direito "processual" administrativo consiste em que a administração tributária, ao invés de ficar limitada ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar incessantemente aquilo que é realmente verdade. No procedimento administrativo, independentemente do que haja sido colacionada aos autos pela parte ou pelas partes, a autoridade administrativa deve sempre buscar a verdade substancial.

Enquanto o fisco não comprovar materialmente a base impositiva informada para a incidência da norma sancionadora, estaremos diante de mera e singela presunção. De tal sorte, em virtude dessa omissão, não tendo cumprido o seu ônus, cuja consequência não é outra senão a IMPROCEDÊNCIA do auto de infração.

### **DA BASE DE CÁLCULO ADOTADA PELO FISCO**

Em análise ao auto de infração, objeto da presente discussão, de logo verificamos que houve o lançamento, levando-se em consideração uma base de cálculo aleatória e sem a devida comprovação.

Pois bem, durante o procedimento de fiscalização, o agente fiscal não teve o cuidado devido, dentro do que preceitua o art. 142 do CTN, de provar materialmente a base de cálculo para a incidência da norma descrita no auto de infração, limitando-se, no entanto, de elegê-la a partir de informações contidas em singela planilha.

(...)Dentro desse panorama, não havendo a certeza na determinação da base de cálculo, temos que se houver um descompasso ou incerteza, pode-se afirmar com segurança que o crédito tributário não foi corretamente constituído e, destarte, não ser validamente exigido, sendo nulo o auto de infração.

### **DOS PEDIDOS**

Diante dos fatos expostos, requer:

Seja recebido o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, admitindo-lhe;

Pugna pelo provimento da pretensão recursal, deduzida a termo por meio dos pedidos constantes do presente recurso, reconhecendo os vícios ocorridos na ação fiscal, os quais afetaram o lançamento, declarando a sua nulidade, conforme razões expendidas;

A IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO por meio do referido auto de infração, lastreadas nas razões de fato de direito acima sustentadas, notadamente pela ausência da materialidade que deve subsidiar a base impositiva;

Na impossibilidade de nulidade ou improcedência total do auto de infração, que seja dada interpretação em favor do contribuinte, na forma insculpida no art. 112 do CTN, aplicando a sanção mais favorável;

É o relatório

### **Voto**

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### **ADMISSIBILIDADE**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **DA PRELIMINAR DE NULIDADE**

Inicialmente, a recorrente suscita a preliminar de nulidade do auto de infração, uma vez que o MPF não teria indicado o tributo objeto do lançamento, razão pela qual considerou que o ato administrativo conteria vício insanável maculando a norma de regência. Para tanto, o recorrente sustentou que:

**“DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - IRREGULARIDADE**

O descumprimento dos procedimentos inerentes ao Mandado de Procedimento Fiscal acarreta a sua nulidade. De tal sorte, na hipótese dos autos, há mais de uma irregularidade que pode ser apontada como causa do não cumprimento às normas por parte do fisco federal.

Em primeiro lugar, não se visualiza no MPF a indicação do tributo a ser fiscalizado e apurado por meio do Mandado de Procedimento Fiscal, cuja omissão inquina de vício o lançamento referente ao tributo em espécie, sendo nulo, portanto.

(...)Ora, a falta de indicação do tributo ou a troca de um por outro acarreta a nulidade apontada na decisão acima colacionada, não sendo diferente nos presentes autos, pois a mera indicação do SIMPLES, sem consignar a que tributos se referem é motivo o suficiente para anular o lançamento por meio do auto de infração. De tal modo, não fosse dessa forma, todos os autos de infrações lavrados em desfavor do contribuinte não teriam a indicação do tributo respectivo, conforme se afiguram contemplados o IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e INSS.

(...)Consoante podemos observar do comando do dispositivo legal, acima transcrito, evidencia-se a exigência do mínimo de formalidade para a validade e, conseqüente eficácia do lançamento, irradiando os seus efeitos daí para frente. Tais efeitos dependem diretamente do cumprimento às determinações legais.

Nulo, portanto, é o lançamento do IRPJ, em virtude do referido vício formal, o que desde já se requer.” (...)

No entanto, após a análise das alegações do recorrente, resta evidente que elas não se enquadram nas hipóteses estabelecidas no artigo 59 do Decreto Lei 70.235/72 que se referem a nulidade no Processo Administrativo Fiscal, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim, as alegações do contribuinte não se sustentam porque restou claro que o Auto de Infração se baseou na ausência ou atraso na entrega da DCTF do 1º e 2º semestre de 2006, que culminou com a multa aplicada, cujo enquadramento legal do referido Auto de infração se fundou no artigo 7º, inciso II e § 3º, inciso II, da Lei nº 10.426 de 24/04/2002.

Destaca-se ainda, que o contribuinte não nega a ausência da entrega da DCTF, razão pela qual o Auto de Infração também observa de forma irrestrita os ditames do artigo 10 do Decreto Lei 70.234/72 e os respectivos incisos, bem como o artigo 142 do CTN que obriga a autoridade responsável a efetuar o respectivo lançamento.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade .

## DO MÉRITO

A *priori*, cumpre destacar que o presente processo trata de Auto de Infração que se baseou na ausência ou atraso na entrega da DCTF do 1º e 2º semestre de 2006, que culminou com a multa aplicada, cujo enquadramento legal do referido Auto de infração se fundou no artigo 7º, inciso II e § 3º, inciso II, da Lei nº 10.426 de 24/04/2002.

Assim, merece destaque o fato de que o Recurso Voluntário em sua essência se limitou em repisar os argumentos da Manifestação de Inconformidade, e, com base no artigo 57, §3º, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, passo a reproduzir o voto na íntegra:

(...)Analisando os elementos constantes do presente processo, verifica-se que conforme descrito no auto de infração a contribuinte não apresentou as DCTF do 1º e 2º semestre de 2006, fato este não contestado pela contribuinte .

A contribuinte alegou preliminarmente que o MPF faria referência apenas ao Simples e não aos tributos IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, INSS e as multas. Ocorre, porém, que o Simples, como o próprio nome diz, é o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, que engloba no âmbito federal, justamente, os tributos mencionados pela contribuinte, não havendo, portanto, qualquer falha do procedimento quanto a este aspecto, e mesmo que tivesse alguma falha nesse sentido, o que não se verifica, ainda assim não se configuraria em hipótese de nulidade.

Em relação à exclusão do Simples, Conforme procedimento fiscal do Processo 10410.003541/2009-68, a contribuinte foi autuada naquele processo em relação ao ano calendário de 2005, por omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada e por diferenças de tributos do Simples a recolher, sendo ali apurada receita bruta superior ao limite permitido para permanência no Simples, tendo a contribuinte tomado ciência e apresentado impugnações para aqueles lançamentos constantes do referido Processo o que foi objeto de apreciação e julgamento administrativo. De acordo com o julgamento do processo nº 10410.003541/2009-68, por essa 4ª Turma da DRJ/Recife, os autos de infração foram mantidos, por restar caracterizada a omissão de receitas, além das diferenças de tributos a recolher, sendo correta, portanto, a exclusão para o 1º dia do ano seguinte, uma vez que a contribuinte não efetuou a comunicação da sua exclusão, nos termos da Lei 9.317/96. Este processo transitou em julgado tendo em vista que a contribuinte apresentou o recurso voluntário ao CARF intempestivamente.

Assim, também não prospera a alegação da contribuinte de que só poderia ser autuada da obrigação de apresentar a DCTF após o trânsito em julgado do processo que trata da exclusão do Simples, pois a norma determina que a pessoa jurídica excluída passa a se sujeitar as normas como demais pessoas jurídicas. No presente caso a contribuinte foi excluída do Simples Federal e poderia suspender os créditos tributários como demais pessoas jurídicas com a apresentação de suas impugnações.

É de se ponderar, ainda, que, consoante o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder de impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente,

"obrigações Acessórias", que têm por objeto as prestações, positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º do CTN). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º, do CTN). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos. Esta multa aplicada conforme a legislação não se confunde com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 e nem com as multas isoladas previstas também neste mesmo artigo para casos específicos.

Em relação a inconstitucionalidade da multa aplicada por ferir os princípios do não confisco tributário, da capacidade contributiva, da igualdade e da legalidade cabe destacar que o julgador administrativo é um executor de leis não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal. A análise de teses contra a legalidade ou a constitucionalidade de normas é privativa do Poder Judiciário, conforme competência conferida constitucionalmente. Nesse sentido segue súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

(...)

Em relação ao valor da multa aplicada, como destacado no enquadramento legal do Auto de infração do presente processo, a multa por atraso na entrega da DCTF fundou-se no artigo 7º, inciso II e § 3º, inciso II, da Lei n.º 10.426 de 24/04/2002, com o seguinte texto:

(...)

Foi aplicado o percentual máximo da multa de 20%, pois entre o prazo final de apresentação das DCTF e a lavratura do auto de infração do presente processo já transcorreram mais de 10 meses. Assim, fica esclarecido que a multa aplicada seguiu rigorosamente a determinação legal, não sendo o caso de aplicação da multa mínima, aplicada apenas quando o valor da multa resulta menor que R\$ 200,00 ou R\$ 500,00 dependendo do caso.

No Acórdão 11-34.507 da 4ª Turma da DRJ/Recife-PE no processo n.º 10410.003491/2009-19 correspondente aos lançamentos do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos calendários de 2006 e 2007, a autuação, especificamente em relação ao ano calendário de 2006, da omissão de receita-depósitos bancários de origem não comprovada foi mantida integralmente, sendo apenas considerado os valores de pagamentos efetuados no Simples. Portanto, permanece a base de cálculo para apuração da multa por atraso na entrega das DCTF.

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação para MANTER o Auto de Infração do presente processo.

Portanto, utilizando-se, pois, das razões de decidir acima expostas, entendo por negar provimento ao recurso.

#### CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa