



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

Processo nº 10855.000810/2010-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1801-001.755 – 1ª Turma Especial
Sessão de 07 de novembro de 2013
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIO FEDERAIS (DCTF)
Recorrente ORGANIZAÇÃO SOROCABANA SEOL EMPREENDIMENTO.DE LUTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007

NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade em relação aos atos administrativos que instruem os autos, no case em foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

O atraso na entrega da DCTF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Massao Chinen, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada o Auto de Infração à fl. 32, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$60.094,51 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 06.08.2008 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do primeiro semestre do ano-calendário de 2006, cujo prazo final era 01.10.2006.

Para tanto, foi tem cabimento o seguinte enquadramento legal: art. 113 e art. 160 do Código Tributário Nacional, art. 11 do Decreto-Lei ° 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 19 da Lei nº nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 02-20, com as alegações a seguir transcritas:

O autuado foi intimado da autuação fiscal para pagar a multa ou apresentar impugnação administrativa no prazo de trinta dias contados da ciência desta notificação. E desta forma, diante do suposto crédito tributário em cobro, e mais da total inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança, requer seja encaminhado o recurso em tela para competente delegacia de julgamento.

Ocorre que a aplicação da multa, tomada como percentual da declaração realizada pelo contribuinte viola o princípio da proporcionalidade e vedação de confisco, senão vejamos. As pessoas jurídicas optantes pelo lucro real ou presumido, conforme determina a legislação federal, são obrigadas a entregar periodicamente a chamada Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

De fato, a quase totalidade dos tributos administrados pela Receita Federal são submetidos ao regime do lançamento por homologação, que pressupõe que o contribuinte calcule, pague e declare os débitos apurados por sua própria conta. Desta forma, a entrega da DCTF nada mais é do que uma obrigação acessória, cuja relevância para o fisco é indispensável, porém não se confunde com o pagamento do tributo (este deve ser recolhido antes da entrega da DCTF).

Deste modo, deixar de entregar ou entregar a declaração com atraso, descumprindo a obrigação acessória, não importa em mora no recolhimento do

tributo (que é a obrigação principal), já que o contribuinte pode pagar em dia o tributo devido, atrasando tão somente a entrega da DCTF.

O atraso na entrega da declaração (obrigação acessória) é passível de punição, assim como o atraso do pagamento do tributo (obrigação principal), porém, há que se observar que a mensuração da punição ao sujeito passivo. A diferença consiste que na obrigação principal, o contribuinte fere uma obrigação de dar, e por isso a penalidade é fixada com base em um percentual sobre o tributo devido.

No caso da obrigação acessória, o contribuinte fere uma obrigação de fazer, que por sua própria natureza, não tem conteúdo econômico delimitável, e deste modo, em casos de descumprimento de obrigação acessória, a multa a ser aplicada deve ter valor fixo. No entanto, embora seja inerente às obrigações acessórias a aplicação de multas em valores fixos, o fato é que o artigo 7º da Lei nº 10.426/2002 prevê que o atraso na entrega da DCTF importará em multa variável calculada de acordo com o total dos tributos informados na declaração do contribuinte [...].

Isso porque de acordo com o inc. II do dispositivo legal supra transcrito, o atraso na entrega da DCTF importa em multa de 2% ao mês, limitada a 20%. Isto significa dizer que, pelo atraso na entrega da declaração em um único dia, o contribuinte será penalizado em 1% do montante dos tributos informados como devidos na declaração.

No caso da Recorrente é ainda pior, eis que a Impugnante recolheu antes do vencimento os tributos devidos, ou seja, não há inadimplência, e por seqüência, não há nenhum prejuízo econômico ao Fisco.[...] Ou seja, ainda que exista dispositivo legal prescrevendo a multa pelo atraso na entrega da DCTF, calculada com base em percentual do tributo informado em declaração, não é suficiente para que sua exigência seja válida.

Nem se alegue que os atos administrativos de constituição da multa deverá observar os ditames legais; não é menos verdade que este mesmo ato deverá, antes de tudo, observar as normas e princípios constitucionais vigentes. Neste sentido, há que o ato administrativo observar um dos mais importantes princípios, o da proporcionalidade. [...] O atraso na entrega da DCTF, ainda que caracterizado como um ilícito à legislação fiscal que estipula prazo para a entrega da declaração, não trará maiores prejuízos para a Fazenda, já que não representará atraso no recolhimento do tributo, e, tampouco, qualquer tentativa de fraude em prejuízo da arrecadação.

Diante disto, considerando-se então, a função precípua da obrigação acessória cumprida com atraso pelo contribuinte, e o dano decorrente do ilícito praticado, claro que a multa aplicada é desproporcional, e não é razoável. Os princípios constitucionais administrativos, expressos ou implícitos no sistema, constituem o Estatuto Jurídico máximo no qual a Administração Pública deve atender obrigatoriamente. [...]

Por incidir em todos os atos da administração, sejam eles atos vinculados ou discricionários, acentuamos que o atendimento aos preceitos é uniforme pouco importando a natureza do ato administrativo. O ato vinculado é aquele em que o administrador não possui margem de liberdade no agir, ou seja, a escolha acerca do mérito do ato foi realizada pela lei, devendo cumpri-la nos seus exatos limites.

Então, o ato administrativo vinculado pode sofrer controle principiológico, ou seja, inquinado de inconstitucionalidade o ato estará quando afrontar aos princípios administrativos constitucionais. Deflui daí a aplicação de outros dois princípios da

administração, a saber, a tutela e a autotutela, permitindo a própria administração pública à revisão de seus atos ilegais ou inconstitucionais, independentemente de recurso as vias judiciais (Súmula do STF). [...]

Apercebe-se que como a Administração age sob o manto da lei, o cumprimento dela é uma atividade automática, importando, na revogação ou anulação de atos que colidem com os princípios.

Notamos que os atos administrativos mais rígidos quanto à análise meritória, os vinculados, se submetem a controle interno, então, flexibiliza-se o seu cerne para permitir um retorno do ato ao agasalho constitucional, assim há possibilidade da autoridade investida do poder administrativo fazer controle de legalidade e constitucionalidade do ato, sem, contudo invadir o campo do mérito administrativo.

O ato vinculado pode ser limitado quanto ao seu alcance ou objeto, desde que este não se configure como mais razoável ou proporcional, reduzindo sua incidência quantitativamente e qualitativamente. Veja-se que as Declarações foram apresentadas a com atraso, porém, todos os recolhimentos dos tributos foram realizadas pontualmente, de modo que não houve nenhum prejuízo ao fisco.

E mais, a multa imposta pela administração ultrapassa o valor do próprio tributo (obrigação principal). Veja que é desproporcional o valor da multa, eis que ela ultrapassa o valor da própria obrigação principal, que foi recolhida pontualmente. [...]

O confisco deve ser entendido como a violação abrupta e arbitrária ao direito de propriedade de quaisquer tipos de bens, sendo a sua vedação expressa desde os remotos tempos da constituição - em seu sentido usual, não jurídico - do Estado Republicano, sendo por meio axiomático, ou camuflado, sob a forma de um tributo. [...]

A finalidade também é um ponto de distinção entre ambos. O primeiro tem função gerativa de receita ordinária estatal para o cumprimento de sua função social. Sua finalidade principal é de ordem financeira. A multa, por sua vez, não visa primariamente à arrecadação. O seu principal objetivo é desestimular a infração à legislação, evitando, assim, o descumprimento das regras arrecadatórias. [...]

Isso se deveria ao fato de poder-se até aplicar a pena de perdimento do bem, na hipótese de infração altamente grave, todavia, a usurpação de valores referentes a operações estranhas à que deu causa a multa constituiria confisco. Esta questão perderia sua razão de ser caso não tivessem nossas autoridades o vício de instituir multas [...] sem atentar a qualquer lei, complementar ou extravagante, visto que o espectro da discricionariedade que vige na administração pátria alastra-se indefinidamente. [...] Nessa esteira é que sintetizamos tendo em vista a aplicabilidade do preceito constitucional inserto no art. 150, IV daquela Carta às multas e penalidades pecuniárias e, dizer-se o contrário seria tentativa (travestida) de cancelar o arbítrio e o malferimento a ideais transcendentais de liberdade individual.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Requer seja anulado o Auto de Infração, tendo em vista que o auto de infração não respeita os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, conforme acima demonstrado.

Ou em hipótese remota, caso seja entendimento dos Srs. Julgadores; requer seja adequada a multa, ao equivalente a 1% sobre o valor do montante informado na DCTF.

Termos em que, pede e espera deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-40.156, de 31.01.2013, fls. 260-269: Impugnação Improcedente.

Restou ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2006

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

A multa pela entrega intempestiva da Declaração DCTF, além de disciplinada em Instrução Normativa da RFB, tem respaldo em lei.

Estando o contribuinte obrigado a efetuar a sua entrega, e tendo descumprido o prazo estabelecido na legislação, é devida a cominação da multa pelo atraso. O pagamento do montante dos tributos declarados na DCTF não tem o condão de afastar a aplicação da multa. O valor da multa é limitado a vinte por cento do montante de tributos informados na DCTF, com previsão de redução à metade quando a declaração for apresentada (após o prazo) antes de procedimento de ofício, observado o valor mínimo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A multa por atraso na entrega da DCTF é prevista em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente a elas.

Notificada em 25.02.2013, fl. 272, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 21.03.2013, fls. 274-288, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os atos administrativos que instruem os autos foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional¹.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos de modo explícito, claro e congruente. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador². O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante devido, identificação do sujeito passivo com aplicação

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 do Código Tributário Nacional, art 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2001, art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

² Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999). O documento que formalizá-la, comunicando a existência de crédito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. O adimplemento das obrigações tributárias principais confessadas em DCTF não tem força normativa para afastar a penalidade pecuniária decorrente da entrega em atraso da mesma DCTF. Ademais, 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 Código Tributário Nacional).

A tipicidade se encontra expressa na legislação de regência da matéria e por essa razão a autoridade fiscal não pode deixar de cumprir as estritas determinações legais literalmente, não podendo alterar a penalidade pecuniária. Desse modo, o sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nos prazos fixados pelas normas sujeita-se às seguintes multas:

(a) de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento;

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

Para efeito de aplicação dessas multas, reputa-se como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo

final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. As multas serão reduzidas:

(a) em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

(b) em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada deve ser:

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

(b) R\$500,00 (quinhentos reais), nos demais casos³.

Em relação à DCTF, cabe esclarecer que todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentá-la centralizada pela matriz, via internet:

(a) para os anos-calendário de 1999 e 2004, trimestralmente, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

(b) para os anos-calendário de 2005 a 2009:

(b.1) semestralmente, sendo apresentada até o quinto dia útil do mês de outubro de cada ano-calendário, no caso daquela relativa ao primeiro semestre e até o quinto dia útil do mês de abril de cada ano-calendário, no caso daquela atinente ao segundo semestre do ano-calendário anterior;

(b.2) mensalmente, de acordo com o valor da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, sendo apresentada até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores;

(c) a partir do ano-calendário de 2010, mensalmente, com apresentação até o décimo quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores⁴.

No presente caso, restou comprovado que houve atraso na entrega em 06.08.2008 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do primeiro semestre do ano-calendário de 2006, cujo prazo final era 01.10.2006. A proposição mencionada pela defendente, por conseguinte, não tem validade.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem

³ Fundamentação legal: art. 113 e 138 do Código Tributário Nacional, art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, alterada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e Súmulas CARF nºs 33 e 49.

⁴ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 e Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.

ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁵. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade⁶. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

⁵ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

⁶ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.