



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

Processo n° 10930.003807/2004-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1001-000.982 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 04 de dezembro de 2018
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.
Recorrente ANDRÉ MULLER CARIOBA ARNDT
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. NÃO CABIMENTO

O prazo para o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da declaração. Art. 173, I, do CTN

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. ASSINATURA ELETRÔNICA NO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A irresignação não procede, pois a assinatura do auditor não é eletrônica, como parece entender a interessada, pelo contrario, é assinatura comum, é assinatura de próprio punho. Ainda assim, não estaria presente nenhum dos pressupostos arrolados no art. 59 do Decreto n° 70.235, de 1972 para a nulidade do ato.

TAXA DE JUROS SELIC. NÃO OCORRÊNCIA NO LANÇAMENTO.

O auto de infração em análise trata, exclusivamente, de multa por inobservância de obrigação acessória, não existindo no lançamento de ofício de juros Selic. É certo que o não pagamento da multa, no prazo previsto no auto de infração, acarreta a partir daí, a cobrança de juros com base na taxa selic. Mas isso é matéria que diz respeito exclusivamente à cobrança do indébito, que não faz parte do lançamento de ofício.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 1999

MULTA POR ATRASO NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS. EFEITOS DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 49.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação da Súmula CARF nº. 49. Assim, impossível aplicar-se o benefício previsto no art. 138 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de decadência e da nulidade do lançamento e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em face de decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba (PR), mediante o Acórdão nº 06-11.939, de 24/08/2006 (e-fls. 32/36), objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância, a seguir transcrito: (grifos não constam do original)

Trata o processo de auto de infração que exige da interessada o recolhimento de RS 200,00 de multa por atraso na entrega da Declaração Simplificada do exercício 1999.

Constam como fundamentação legal os arts. 88 da Lei nº8.981, de 1995, 27 da Lei nº 9.532, de 1997, 70 da Lei nº 10.426, de 2002, 106, II, "c" do CTN e Instrução Normativa SRF nº 166, de 1999.

Contra o lançamento, a interessada interpôs tempestiva impugnação, articulada da seguinte forma, em síntese:

a. levanta a preliminar de decadência, sob o entendimento de que a contagem do seu prazo se inicia no dia da ocorrência do fato gerador;

b. ainda em preliminar, diz que o lançamento é nulo, por vício formal, consubstanciado na "assinatura eletrônica/digital";

c. no mérito, alega que, ocorrendo a denúncia espontânea, nenhuma penalidade poderá ser imposta, na melhor inteligência do art. 138 do CTN;

d. por fim, reclama da cobrança de juros com base na taxa Selic.

A DRJ considerou procedente o lançamento, cujo acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 1999

Ementa: POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DECADÊNCIA.

O prazo para o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da declaração.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A entrega da declaração de rendimento fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, posto que não ocorre a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, por tratar-se de descumprimento de obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão de primeira instância em 11/09/2006, conforme Aviso de Recebimento à e-fl. 40, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/09/2006 (e-fls. 41/30), conforme carimbo apostado à e-fl. 41.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

No recurso interposto a recorrente reitera todos os mesmos argumentos apresentados em sede de primeira instância, ou seja, como preliminares alega a decadência do direito de lançar e a nulidade do lançamento, por ter ocorrido vício formal, consubstanciado na

"assinatura eletrônica/digital"; no mérito alega a denúncia espontânea e se posiciona contra a cobrança de juros com base na taxa Selic.

Esses argumentos foram fundamentadamente afastados no aresto de primeira instância, o qual entendo que não merece reparos. E por concordar com todos os seus termos e conclusões, peço vênua para transcrever, a seguir, o voto condutor do acórdão recorrido, adotando-o desde já como razões de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o §3º do art. 57 do RICARF, completando-o ao final:

Preliminar de nulidade

A interessada requer a anulação do auto de infração por vício formal, em face da "assinatura eletrônica/digital"

O art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê o seguinte:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A alegação apresentada é voltada para a assinatura do auditor fiscal. Tal irresignação não procede, pois a assinatura do auditor não é assinatura eletrônica, como parece entender a interessada. Pelo contrario, é assinatura comum, é assinatura de próprio punho.

De qualquer forma, ainda que o auto de infração tivesse levado assinatura eletrônica do auditor, me parece descabido falar em nulidade do lançamento, por não estar presente nenhum dos pressupostos arrolados no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Não vejo no que o fato prejudicaria a defesa. Em autuação da espécie, indispensável era, para afastar a multa, provar que a declaração não foi entregue depois do prazo estabelecido na legislação ou provar que a entrega da declaração não era obrigatória. A assinatura do fiscal autuante, à toda evidência, ainda que contivesse vício, em nada prejudicaria o direito de defesa.

Rejeito a preliminar.

Preliminar de decadência.

O CTN, no art. 113, § 3º, prevê que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, **converte-se em obrigação principal** relativamente à **penalidade pecuniária**.

No caso dos autos, houve o descumprimento da obrigação acessória de apresentação, no prazo fixado, da declaração anual de rendimentos do exercício 2000, pelo que foi aplicada a multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995.

Não se trata, pois, de lançamento por homologação, que ocorre nos casos em que a lei atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 150 do CTN, e cujo prazo decadencial de cinco anos é contado a partir da ocorrência do fato gerador, como quer a impugnante.

Não se tratando de lançamento por homologação, a regra da contagem da decadência é a do art. 173, I, do CTN, qual seja, de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em se tratando da entrega da declaração de rendimentos, somente depois de decorrido o termo final para o cumprimento dessa obrigação acessória (e não sendo ela satisfeita) é que poderia o Fisco constituir o crédito tributário referente à multa pela sua inobservância, e, portanto, apenas no primeiro dia do exercício seguinte ao da data prevista para a entrega da declaração é que se inicia a contagem do prazo decadencial (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Destarte, em relação ao exercício 1999 - cuja declaração simplificada deveria ser apresentada até 31/05/1999 -, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - e, portanto, a data de início da contagem do prazo de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário - é 01/01/2000.

Logo, o prazo fatal para o lançamento foi 31/12/2004. Como a interessada foi cientificada em 29/10/2004 (doc. fl. 26), não ocorreu a alegada decadência.

Dessa forma, incabível a preliminar.

Mérito

A multa em análise tem fundamento no art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, que visa punir, não só a falta de cumprimento da obrigação acessória de apresentação da declaração de rendimentos, mas também a sua intempestiva apresentação. Ou seja, a não apresentação da declaração de rendimentos no prazo fixado sujeita à aplicação da multa, o que não se modifica pela sua apresentação a destempo, mesmo que espontânea.

No que se refere à exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, de que trata o art. 138 do CTN, cabe esclarecer que não se aplica aos casos de inobservância de obrigação acessória à qual estão sujeitos todos os contribuintes.

O teor do referido dispositivo é o seguinte:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

(...)

Da leitura do dispositivo depreende-se, claramente, que ele trata de penalidade vinculada a tributo, prevendo uma situação (denúncia espontânea) em que a multa *ex officio* não pode ser aplicada. Logo, não alcança as penalidades pela inobservância de obrigações acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo.

Lembre-se, ademais, que o art. 113, § 3º, do CTN dispõe que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária. E a responsabilidade pela

obrigação principal não é excluída pela denúncia espontânea a que se refere o art. 138 do CTN.

A respeito do assunto, os esclarecimentos formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário, por Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstram a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao descumprimento de obrigação acessória, como se depreende a seguir:

"Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explícita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL - tributo, MULTA - penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL - tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado art. 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL - multa (penalidade pecuniária) e MULTA - inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma única ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar; em regra, a obrigatoriedade do adimplemento obrigação de fazer ou não-fazer; isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o prazo temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.

Mais ainda, tem-se que a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se em aplicar a lei regularmente inserida no mundo jurídico, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Nesse sentido, observe-se o que dispõe o art. 7º da Portaria MF nº 58, de 2006, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento:

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Essa vinculação da autoridade administrativa à norma legal somente deixa de prevalecer quando a norma em questão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o que não ocorre com as normas legais que fundamentam a exigência em análise.

Dessa forma, e sendo inconteste que a declaração objeto do lançamento foi apresentada a destempo, é de se manter a multa.

Juros de Mora com base na Selic

A impugnante argui no sentido de que é incabível a exigência de juros de mora com base na taxa Selic.

Porém, o auto de infração em análise trata, exclusivamente, de multa por inobservância de obrigação acessória, não existindo lançamento de ofício de juros Selic.

É certo que o não pagamento da multa, no prazo previsto no auto de infração, acarreta a partir daí, a cobrança de juros com base na taxa selic. Mas isso é matéria que diz respeito exclusivamente à cobrança do indébito, que não faz parte do lançamento de ofício.

Por conseguinte, não cabe, aqui, apreciar razões relativas à validade da exigência de juros com base na taxa Selic, que não é matéria tratada nos autos.

CONCLUSÃO

Posto isto, voto no sentido de julgar procedente o lançamento, para manter integralmente a exigência.

Importante ressaltar que apesar de a recorrente reiterar que deve ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN para a aplicação da decadência, o voto condutor fundamenta com perfeição que a aplicação correta, *in casu*, é o art. 173, I, do CTN

No tocante ao instituto da denúncia espontânea, cumpre acrescentar que o tema tem entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº. 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

A hipótese colocada nos autos, sem dúvida alguma, configura aquela a situação prevista na Súmula acima mencionada, desta forma, diante da especificidade da Súmula CARF nº. 49 e conforme Regimento Interno deste Conselho, que prevê a obrigatoria observância das Súmulas CARF pelos conselheiros, não havendo que se falar, portanto, em benefícios da denúncia espontânea.

Em relação à jurisprudência citada, não cabe ao agente do Fisco nem a este Carf deixar de aplicar a legislação tributária com base em decisões judiciais ou de seus próprios colegiados em que o sujeito passivo não foi parte do processo ou decisões sem efeito *erga omnes*. Esta última assertiva está reforçada no próprio Regimento Interno deste tribunal, em especial em seus artigos 62, 72 e 74.

Diante do exposto, voto por REJEITAR AS PRELIMINARES de decadência e da nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Processo nº 10930.003807/2004-99
Acórdão n.º **1001-000.982**

S1-C0T1
Fl. 70

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni