



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

Processo nº 10980.001183/2007-22
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1103-000.139 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 12 de março de 2014
Assunto MULTA ATRASO NA ENTREGA DE DCTF
Recorrente BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado converter o julgamento em diligência, por maioria, vencido o Conselheiro André Mendes de Moura, que negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

(assinado digitalmente)

Eduardo Martins Neiva Monteiro – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Marcos Shigueo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 91

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 51/73 contra decisão da 3ª Turma da DRJ/Curitiba (fls. 39/45), que apresentou a seguinte ementa:

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. CABIMENTO.

A contribuinte que, obrigada à entrega da DCTF, a apresenta fora do prazo legal sujeita-se a multa estabelecida na legislação de regência.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis..

O Auto de Infração em análise, de fl. 27, apresenta lançamento de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF). O prazo final para a entrega da DCTF referente ao mês quarto trimestre de 2003 foi em 13/02/2004, e a declaração foi entregue em 12/12/2005. Assim, foi lançado o valor de R\$20.198,49, resultante do percentual de 20% aplicado sobre montante de tributos informado em DCTF (R\$201.984,96), reduzido em 50% em razão da entrega espontânea da declaração antes de qualquer procedimento de ofício.

Devidamente cientificado do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 02/26, no qual tece as seguintes considerações:

- a autuação teria ferido diversos princípios constitucionais (da equidade, da proporcionalidade, da razoabilidade, da capacidade contributiva, do não-confisco);

- ao falar sobre adimplemento da obrigação acessória, discorre que, no caso concreto, por ter entregue a DCTF, teria havido o cumprimento da obrigação acessória, pelo que não se poderia falar em inobservância do disposto no art. 113, § 3º do CTN, além de afirmar que por tal razão essa obrigação acessória não teria 'migrado' para obrigação principal, e, assim, não haveria crédito tributário a exigir, tal como previsto no art. 139 do CTN;

- afirma que não se deve aplicar a mesma sanção ao que entregou a declaração com atraso de alguns dias, daquele que não entregou e foi notificado; acrescenta que não há prejuízo para o fisco nesse atraso na entrega das declarações, mas, ao contrário, ele é até beneficiado, já que é pacífico nos tribunais que o prazo prescricional começa a contar a partir da data definitiva de constituição do crédito, ou seja, quando o lançamento é por homologação, a contagem começa a partir da entrega da declaração, citando, a propósito ementa de julgado do STJ;

- ao discorrer sobre legislação mais benéfica, para atender o que dispõe o art. 106, 11, "c" do CTN, sustenta que a forma de cálculo da penalidade a lhe ser aplicada deveria ser a mais benéfica; diz, ainda, que por haver dúvida na capitulação legal do fato, já que o auto de infração traz dois dispositivos legais, e em atendimento ao art. 112, I do CTN, diz que a interpretação deveria ser a que lhe fosse mais favorável, gerando uma multa de menor valor econômico; assim, entende que o valor aplicado a título de multa no caso de entrega em atraso da DCTF, nos termos da IN SRF n.º 126/1998, é mais adequado ao caso concreto, e, com

certeza, uma multa no valor R\$ 57,34 por mês-calendário ou fração de atraso, é bem mais condizente com sua disponibilidade, sendo mais justo que o cálculo feito com base nos 2% ao mês-calendário ou fração incidente sobre o montante dos tributos declarados.

- no tópico “Duplicidade de Multas”, argumenta que deixar de entregar teriam sido recolhidos em suas datas de vencimento; diz, ainda, que mesmo havendo atraso no pagamento de algum tributo, o mesmo é feito com multa e juros, entendendo, assim, que não pode incidir sobre um mesmo tributo e um mesmo fato gerador duas multas, ou seja, por já ser apenado quando recolhe tributos em atraso, não deveria sê-lo quando há atraso na entrega de declarações, voltando, também, a considerar exagerado o valor cobrado no auto de infração.

- enfim, pede o cancelamento dos autos de infração, ou, alternativamente, que seja reduzido o valor contido no auto de infração para R\$57,34 por declaração entregue em atraso.

Os argumentos foram apreciados pela 3ª Turma da DRJ/Curitiba, em sessão realizada no dia 14/04/2010, ocasião em que julgou o lançamento procedente, no **Acórdão nº 06-26.141**, de fls. 39/45, nos termos da ementa já transcrita no início do presente relato.

Inconformada com a decisão *a quo*, da qual tomou ciência em 30/04/2010 (fl. 49), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/05/2010 de fls. 51/73, no qual discorre, precisamente, sobre os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Sobre o tema em questão, entendo que há se de analisar questão de ofício, referente à legalidade a aplicação da multa em debate, disposta no inciso II, art. 7º, da Lei nº 10.426, de 2002, que discorre sobre a falta de apresentação ou apresentação extemporânea da DCTF.

Isso porque foi dada nova redação ao art. 57 da MP 2.158-35, de 2001, pelas Leis nº 12.766, de 27/12/2012 e 12.873, de 24/10/2013, o que provocou uma série de questionamentos, dentre os quais se teria ocorrido revogação tácita do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

Não por acaso, recentemente foi editado pela Receita Federal o Parecer Normativo nº 3, de 10 de junho de 2013, que veio analisar as consequências da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, em relação a atos inerentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), principalmente concernentes à fiscalização e ao controle do crédito tributário.

De acordo com o ato normativo:

2.3. *A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação.*

3. *Com esse quadro, sete questionamentos são feitos: (i) ocorreu revogação tácita dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, tendo em vista a falta de disposição específica; (ii) como interpretar o prazo de quarenta e cinco dias a que se refere o inciso II da atual redação do art. 57; (iii) como ficam as multas cuja base legal é a antiga redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001; (iv) **continuam vigentes as multas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, e do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, e do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004;** (v) como ficam as multas envolvendo o Simples Nacional (vi) como interpretar o aspecto quantitativo da nova multa; e (vii) há consequência no trabalho de compensação, restituição e ressarcimento? (grifei)*

Sobre o assunto, transcrevo as conclusões do parecer.

6.2. *É de se questionar se houve revogação tácita dos arts. 7º e 8º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, do inciso II do art. 9º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, pelo novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Segue a redação dos dispositivos:*

(...)

6.2.1. *O novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplica-se para qualquer declaração, demonstrativo ou escrituração digital, enquanto a Lei nº 10.426, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) (...)*

6.2.2. *Há uma antinomia entre as normas. O art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, sanciona as condutas pela não entrega, em sentido lato, de declarações digitais. As normas acima mencionadas tratam do descumprimento das obrigações específicas contidas na própria lei. Ocorre uma antinomia entre uma norma geral e outra específica, devendo, nesses casos, prevalecer a última, conforme ensinamento de Norberto Bobbio:*

*O terceiro critério, chamado precisamente de **lex specialis**, é aquele com base em que, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda; **lex specialis derogat***

generalis. Também nesse caso a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que derroga uma lei mais geral, ou seja, que subtrai a uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diversa (contrária ou contraditória). A passagem de uma regra mais extensa (que contenha um certo genus) para uma regra derogatória menos extensa (que contenha uma species do genus) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, entendida como igual tratamento de pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral para a regra específica corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Ocorrida ou descoberta a diferenciação, a persistência da regra geral implicaria o tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diversas e, portanto, uma injustiça. (grifou-se) (BOBBIO, Norberto. Teoria geral do direito. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 253)

6.2.3. *Se as obrigações contidas nas leis acima transcritas foram consideradas tão importantes pelo legislador ao ponto de dar embasamento legal específico à sanção pelo seu descumprimento, (a despeito de legislação tributária, em sentido amplo, poder gerar tal obrigação), não é isonômico não aplicar as multas específicas para as declarações específicas, em prol da multa genérica do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. É, conforme ensinamento de Bobbio, uma violação à isonomia que determina dar tratamento desigual a pessoas em situações distintas.*

6.2.4. *No presente caso, não se deve esquecer que o legislador foi quem alterou a norma então existente (genérica) e criou uma mais específica, mas deixou aquelas outras ainda mais específicas incólumes (ele poderia muito bem tê-las revogado expressamente). Se não o fez, as multas mais específicas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. As IN que tratam do assunto, portanto (RFB nº 1.110, de 2012, RFB nº 1.264, de 2012, RFB nº 1.015, de 2010, SRF nº 197, de 2002, RFB nº 811, de 2010, SRF nº 341, de 2003, RFB nº 971, de 2009, RFB nº 1.279, de 2012, RFB nº 726, de 2007 e RFB nº 892, de 2008) devem continuar a ser aplicadas sem nenhuma alteração.*

(...)

10. Em conclusão:

(...)

i) *As multas de que trata o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. Assim, as multas do art. 7º da IN nº 1.110, de 2012, do art. 6º da IN nº 1.264, de 2012, do art. 7º da IN nº 1.015, de 2010, do art. 1º da IN nº 197, de 2002, do art. 7º da IN nº 811, de 2010, do art. 3º da IN nº 341, de 2003, do art. 476 da IN nº 971, de 2009, do art. 8º da IN nº*

1.279, de 2012, do art; 3º da IN nº 726, de 2007, e do art. 7º da IN nº 892, de 2008, continuam a ser aplicadas;

Quanto às alterações promovidas pela Lei nº 12.873, de 2013, entendo que não tem o condão de modificar as razões expostas pelo Parecer Normativo nº 3, de 10 de junho de 2013.

Para elucidar quaisquer dúvidas, transcrevo o dispositivo, mantendo a redação das Leis nº 12.766, de 2012, e 12.873, de 2013:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*~~

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

~~*a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*~~

~~*b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento; (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*~~

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~*II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco)*~~

~~dias: R\$ 1.000,00 (mil reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

~~III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

~~§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)~~

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 4º Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

Observa-se que as alterações promovidas pela Lei 12.873, de 2013, referente à entrega de apresentação extemporânea (caso tratado nos presentes autos), trataram de ampliar a hipótese de incidência da multa, incluindo, junto às pessoas jurídicas que optaram pelo lucro presumido em sua última declaração, aquelas que estiverem em início de atividade, ou sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, optaram pelo Simples Nacional, além das pessoas físicas. Ou seja, são modificações que não tem nenhuma repercussão nas conclusões emitidas pelo Parecer Normativo nº 3, de 2013, que pautou suas razões pelo fato de, diante da antinomia entre uma norma geral e outra específica, entendeu pela prevalência da segunda, qual seja, a disposta no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

Superada a análise preliminar, passo para a apreciação do recurso voluntário.

Ao analisar os argumentos expostos pela recorrente, entendo que não há reparos a fazer na decisão proferida pela DRJ/Curitiba, vez que foram devidamente enfrentadas todas as razões apresentadas na impugnação.

Transcrevo, nesse contexto, os fundamentos expostos no voto da DRJ, que discorre, com precisão, sobre os motivos pelos quais deve ser mantida a multa por atraso na entrega da DCTF.

Quanto ao mérito, destaque-se que a interessada não contesta ter entregue fora do prazo legalmente previsto a DCTF do 4º trimestre de 2003, alegando, contudo, que a multa cobrada fere princípios de direito tributário (equidade, proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva e não-confisco), além de afirmar que, no caso, estar-se-ia ferindo o art. 113 do CTN, posto que com a entrega da DCTF a obrigação acessória teria sido cumprida. Não tendo havido, assim, sua 'migração para obrigação principal; pede, alternativamente, a aplicação de legislação mais benéfica (art. 106, II. "c" do CTN). ou seja, a cobrança da multa no valor de R\$ 57,34 por mês-calendário ou fração de atraso.

Inicialmente, veja-se que no caso, a previsão legal da exigência da multa pela entrega em atraso da DCTF deriva do que dispõe o art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, que tem a seguinte redação, in verbis:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

(...)

Assim, por ter a contribuinte deixado de apresentar no prazo fixado a DCTF relativa ao 4º trimestre de 20015 (conduta típica), conforme prevê o dispositivo transcrito sujeitou-se à multa descrita no inciso II do caput; convém ressaltar que o cálculo da multa foi feito conforme se encontra resumido no quadro 5 do auto de infração de fl. 25 (descrição dos fatos/fundamentação).

DESCRIÇÃO DOS FATOS/FUNDAMENTAÇÃO "A entrega da declaração de débitos e créditos tributários federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa de 2% (dois por cento) sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, por mês-calendário ou fração, respeitado o percentual máximo de 20%, e o valor mínimo de R\$ 500,00. Em caso de inatividade no trimestre aplica-se o multa mínima de R\$ 200,00. (...)"Veja-se que a matriz legal para a fixação dessa forma de cálculo da multa, está claramente definida no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, não dando margem a dúvidas na sua interpretação; dessa forma, completamente despropositado o pedido alternativo de cálculo da multa, posto que não encontra suporte na lei pertinente ao caso.

Por seu turno, muito embora no auto de infração haja menção a dispositivos da IN SRF n.º 126, de 1998, convém esclarecer que a mesma é indevida posto que ao tempo da obrigatoriedade da entrega das DCTF em causa esse dispositivo legal já se encontrava revogado; de fato, a IN SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, em seu art. 11, revogou aquela instrução normativa; veja-se, também, que os Gris. 2º e 7º da IN SRF n.º 255, de 2002, contém disposições que falam da exigência de multa na forma feita no auto de infração de fl. 25. Entretanto, apesar do equívoco nessa indicação do auto de infração, é de se reafirmar que a exigência foi feita de forma correta, com base no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, a qual é a matriz legal da multa em discussão.

Dessa forma, existindo dispositivos que estabelecem uma obrigação acessória por parte do sujeito passivo, e que impõem uma multa pelo seu descumprimento, sendo tais dispositivos integrantes da legislação tributária, conforme estabelecido nos arts. 96 e 100, I, do CTN, a sua observância é obrigatória por parte das autoridades administrativas; assim, em relação à legislação que fundamenta a autuação, arrolada no auto de infração de fl. 25, os agentes do fisco estão plenamente vinculados, e sua desobediência pode causar a responsabilização funcional, conforme previsão do parágrafo único do art. 142 do CTN, que tem a seguinte redação: "a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional".

Destaque-se, ainda, que a exigência de multa por atraso na entrega da DCTF independe de a interessada ter feito o recolhimento dos tributos/contribuições relativos aos períodos nela declarados. Quanto a isso, veja-se a redação do art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, da simples leitura desse artigo, vê-se que a obrigação principal tem por objeto não só o pagamento de tributo, corno também diz respeito à exigência de penalidade pecuniária; vê-se, também, que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Portanto, no caso em análise, a obrigação acessória que não foi atendida no tempo previsto na legislação (o fato gerador), converteu-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (a multa por atraso na entrega da DCTF, cobrada na forma da lei), havendo, pois, a completa consonância do caso concreto com a letra da lei.

No que concerne à alegação de afronta dos princípios constitucionais, como os da equidade, da proporcionalidade, da razoabilidade, da capacidade contributiva, do não-confisco, trata-se de assunto já tratado na Súmula nº 02 do CARF:

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

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinatura Digital

André Mendes de Moura

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Redator Designado.

De início não se pode deixar de render homenagens ao I. Relator, Cons. André Mendes de Moura, pela exposição detalhada do caso que resultou em judicioso voto.

É importante fixar que a divergência instaurada, que culminou na decisão de se colherem elementos perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, não implica que os votos futuros, a serem proferidos quando do novo julgamento, sejam necessariamente contrários ao voto ora vencido. Tal providência serve apenas para propiciar ao final, se for o caso, a definição exata do valor da penalidade remanescente, caso algum(uns) Conselheiro(s) entenda(m) pela incidência da retroatividade benigna, por exemplo.

À luz do art.57 da MP nº 2.158-35/01, com as redações dadas pelas Leis nº 12.766/12 e 12.873/13, a maioria do colegiado, em um primeiro momento, compreendeu, diante da possibilidade, em tese, da aplicação retroativa de tais alterações normativas, que o caso demandaria adicionais esclarecimentos, sem os quais se poderia proferir um acórdão condicional, o que não é o desejável.

Como relatado, o auto de infração, lavrado em 11/12/06, trata de multa por atraso na entrega de DCTF (4º trimestre de 2003), efetivada em 12/12/05, quando o prazo final seria 13/2/04.

Ao versar sobre a entrega extemporânea de “*declaração, demonstrativo ou escrituração digital*” (redação trazida pela Lei nº 12.766/12) ou acerca do cumprimento extemporâneo de “*obrigações acessórias*” (redação trazida pela Lei nº 12.873/13), o art.57, I, da MP nº 2.158-35/01 estabelecia/estabelece que o cálculo da multa dependia/depende de determinados parâmetros: se a pessoa jurídica estava em início de atividade, ou se seriam imunes ou isentas ou, ainda, se na última declaração apresentada houvesse apurado lucro presumido ou optado pelo Simples Nacional.

Tais informações não constam dos autos.

Por tal razão, VOTO no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

- a) **informe**, quanto aos anos-calendário 2002 a 2012, qual o regime de apuração do lucro (real, presumido ou autoarbitramento), ou se o contribuinte era optante pelo Simples Nacional ou se estava em início de atividade ou, ainda, se era imune ou isento;
- b) **cientifique** o contribuinte sobre o resultado da diligência, para, se assim desejar, apresentar manifestação limitada às considerações constantes do respectivo relatório fiscal, no prazo legal de 30 (trinta) dias, conforme art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11;
- c) findo o prazo acima, **devolva** os autos ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro