



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

**Processo n°** 10980.001185/2007-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.756 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2017  
**Matéria** Multa por atraso na entrega de DCTF.  
**Recorrente** BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2004

DCTF. MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO.

Em caso de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação, é cabível a aplicação da multa prevista na legislação específica, que rege a matéria.

INCONSTITUCIONALIDADE E O CARÁTER ARRECADATÓRIO DA MULTA. SÚMULA N° 02 DO CARF.

Súmula n° 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da Lei Tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

*(Assinado Digitalmente)*

Antônio Bezerra Neto - Presidente

*(Assinado Digitalmente)*

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de

Oliveira Barbosa (Relator), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Abel Nunes de Oliveira Neto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR.

O crédito tributário lançado se refere à exigência de multa por atraso na entrega da DCTF, nos termos do inciso II, art. 7º, da Lei nº 10.426/2002.

Em homenagem à economia processual, adotarei parte do Relatório constante no Acórdão nº 1103-001.201 às fls. 219 e seguintes, da sessão de 25 de março de 2015, da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, que decidiu pela redistribuição do processo.

É de se reparar que o referido Acórdão utilizou a numeração do processo físico. Entretanto, utilizarei em minhas próprias citações a numeração eletrônica gerada pelo e-processo:

*(Início da transcrição do Relatório da TO do CARF)*

Trata-se de Auto de Infração de multa por atraso na entrega de Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTF), relativas aos trimestres de 2004, conforme o seguinte quadro:

AC /Trimestre	Prazo Final de Entrega	Data da Entrega da Declaração Original	Montante Informado na DCTF	Apuração da Multa	Total (R\$)
2004/1º	14/05/2004	15/08/2005	205.150,48	20% X R\$ 205.150,48 = R\$ 41.030,09 X 50%	20.515,04
2004/2º	13/08/2004	15/08/2005	363.855,74	20% X R\$ 363.855,74 = R\$ 72.771,14 X 50%	36.385,57
2004/3º	12/11/2004	15/08/2005	379.176,00	10 X 2% X 379.176,00 = R\$ 75.835,20 X 50%	37.917,60
2004/4º	18/02/2005	15/08/2005	370.956,84	7 X 2% X 370.956: 84 = R\$ 51.933,95 X 50%	25.966,97
<b>VALOR DA MULTA A PAGAR</b>					<b>120.785,18</b>

Devidamente cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação de fls. 1/24, com as seguintes considerações:

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

- com a entrega das DCTF cumprira a obrigação acessória, não se podendo falar em falta de observância do disposto no art. 113, §3º, do Código Tributário Nacional (CTN), de forma que não teria “migrado” para obrigação principal a justificar a exigência de crédito tributário, tal como previsto no art. 139 do CTN;

- não seria aplicável a mesma sanção voltada àquele que deixou de entregar as declarações e sofreu notificação;

- o Fisco não sofrera prejuízo, mas, ao contrário, beneficiara-se na medida em que o prazo prescricional iniciou-se a partir da data definitiva de constituição do crédito tributário, ou seja, da entrega das declarações, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça;

- com base no art. 106, II, "c" do CTN, a penalidade a lhe ser aplicada deveria ser a mais benéfica, havendo dúvida na capitulação legal do fato, já que o auto de

infração contempla dois dispositivos legais (art. 112, I do CTN), de modo que o valor da penalidade seria de R\$ 57,34 por mês ou fração de atraso, nos termos da IN SRF nº 126/98;

- mesmo na hipótese de atraso no pagamento do tributo, sofreria os acréscimos moratórios, de forma que não poderiam incidir duas multas sobre uma mesma base de cálculo e fato gerador, ou seja, por já ser apenado ao recolher tributos em atraso, não deveria sê-lo quando do atraso na entrega das DCTF, mormente quando exagerado o valor cobrado no auto de infração.

*(Término da transcrição do Relatório da TO do CARF)*

Ao final, pleiteou o impugnante o cancelamento do lançamento ou, alternativamente, a redução do crédito tributário para R\$ 57,34 por declaração em atraso.

A Terceira Turma da DRJ/Curitiba, em 14/04/2010, considerou o lançamento procedente, conforme Acórdão nº 06-26.142, de fls. 146/152, que recebeu 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente cientificado (fl.156), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 20/05/10 (fls.157/179), em que reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

Em 12/03/14, a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara converteu o julgamento em diligência, nos termos da Resolução 1103-000.140 (fls.196/206).

Na ocasião, o Cons. relator André Mendes Moura, entendeu que deveria enfrentar, de ofício, questão referente à legalidade da aplicação da multa em debate, que está disposta no inciso II, art. 7º, da Lei nº 10.426/2002, em razão da nova redação dada ao art. 57 da MP 2.158-35/2001, pelas Leis nº 12.766, de 27/12/2012, e nº 12.873, de 24/10/2013, que provocou uma série de questionamentos pelas empresas, no âmbito da RFB e do CARF, dentre os quais se teria ocorrido revogação tácita do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 e demais instrumentos normativos que tratam de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Segundo o Relator, esta discussão já havia sido pacificada por meio do Parecer Normativo RFB nº 03/2013, que concluiu que as alterações promovidas pela Lei 12.766/2012 não tinham o condão de afastar a aplicação da multa prevista no inciso II, art. 7º, da Lei nº 10.426/2002, razão pela qual estaria convencido de que o processo já poderia ser votado naquela ocasião.

Entretanto, o I. relator foi vencido pela Turma, que posicionou-se no sentido de converter o julgamento em diligência, conforme voto vencedor (fl. 206) de lavra do I. Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, ora reproduzido:

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 (1º a 4º trimestres de 2004), efetivada em 15/8/05, quando os prazos finais seriam 14/5/04, 13/8/04, 12/11/04 e 18/2/05.

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 2003 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.

Como se pode depreender das razões da diligência, em um primeiro momento a turma julgadora convergiu entendimento de que a multa do art. 57 da MP 2.158-35/2001, após as alterações das Leis 12.766/2012 e 12.873/2013, poderia ser aplicada retroativamente em relação à conduta de falta/atraso de/na apresentação da DCTF.

O resultado da diligência divulgou, com base em informações extraídas do sistema da RFB, que o regime de apuração no período compreendido entre 2002 e 2013 foi o do Lucro Presumido.

Devidamente intimada em 29/09/2014, a Recorrente não apresentou nenhuma manifestação quanto ao teor do resultado da diligência.

Assim, os autos foram distribuídos ao I. Cons. Relator André Mendes de Moura, que pertenciam à 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção de Julgamento.

Como o Relator André Mendes de Moura havia sido designado para esta Quarta Câmara para exercer novo mandato, foi proferido pela 1ª Câmara novo acórdão, declinando a competência para esta 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara. Posteriormente, em razão do I. Cons. Relator não compor mais esta C. Câmara, os autos foram distribuídos novamente para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Relator

O Recurso atende aos requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme acórdão de fls. 219 e seguintes, e em razão de o relator original deste processo, Conselheiro André Mendes de Moura, não mais integrar nenhum dos Colegiados das Câmaras *a quo* deste E. Conselho, fui designado para a relatoria do presente caso.

Em apertada síntese, o presente caso se abrevia no fato de a Recorrente ter entregue Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, no ano de 2004, fora do prazo estipulado, conforme detalhado no quadro constante no relatório deste Acórdão.

Antes de serem analisadas as questões trazidas no Recurso Voluntário, um ponto que merece destaque é a celeuma surgida a partir da edição das Leis 12.766/2012 e Lei 12.873/2013, que alteraram significativamente o disposto no art. 57, da MP 2.158-35/2001, o qual também trata de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, assim como o art. 7º da Lei 10.426/2002.

Apesar de não ter sido contestada pela empresa Recorrente - por questões óbvias de temporaneidade entre a interposição do recurso voluntário (2010) e a vigência das referidas Leis (2012 e 2013) -, entendo que a questão merece ser enfrentada de ofício, em razão de se tratar de discussão de legalidade e aplicação retroativa de normas (art. 106, II, "c", do CTN).

Quanto a este ponto, entendo que a decisão recorrida não merece reparos.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, antes da vigência das Leis 12.766/2012 e 12.873/2013, ambos os dispositivos legais - art. 7º, II da Lei nº 10.426/2002 e art. 57, da MP 2.158-35/2001 - vigiam em tamanha sintonia que sequer havia discussões acerca da aplicação de uma ou outra norma, sempre prevalecendo para o caso aqui debatido a aplicação do art. 7º, II da Lei nº 10.426/2002.

Não obstante entrada em vigor das já citadas Leis 12.766/2012 e 12.873/2013, entendo que a multa por atraso na entrega da DCTF continua amparada pela Lei 10.426/2002, em razão de sua especificidade.

Para melhor elucidação, adoto e transcrevo voto vencedor no Acórdão 1801-002.125, da 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, proferido na sessão de 23/09/2014:

O art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, dá à Secretaria da Receita Federal do Brasil o poder de dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável<sup>1</sup>. Todavia, a sanção correspondente ao descumprimento dessas obrigações acessórias é estipulada pelo referido 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Trata-se de uma regra aplicável, genericamente, a toda obrigação acessória administrada pela RFB.

Contudo, o referido artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, criou, posteriormente, uma regra específica de sanção para o descumprimento da obrigação acessória relativa às seguintes declarações: DIPJ, DCTF, DIRF e DICON. Salienta-se que o advento dessa lei não causou a revogação do disposto na MP nº 2.158, de 2001, mas limitou o seu alcance. Em razão da especificidade da regra contida na nova Lei, a antiga lei deixou de atingir apenas aquelas declarações arroladas na Lei nº 10.426, de 2002. Portanto, as duas leis conviviam no ordenamento jurídico e não se cogita de antinomia entre elas, uma vez que o alcance de cada uma foi resolvido pela regra da especificidade.

A Lei nº 12.766, de 2012, veio trazer um aperfeiçoamento da redação do artigo 57 da MP nº 2.158, de 2001, mas em nada alterou o seu alcance, ou seja, a nova regra assumiu o mesmo caráter geral da antiga regra. Portanto, a nova regra deve ter o mesmo alcance da antiga e não atinge as regras específicas pré-existentes, conforme dispõe o parágrafo 2º do artigo 2º do Decreto-lei nº 4.657, de 1942 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro)

*§ 2º A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.*

Ademais, não se pode afirmar que a lei nova regula inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, uma vez que possui o mesmo alcance da lei anterior e não atinge todas as declarações alcançadas pelo artigo 16 da Lei nº 9.779, de 1999, pela sua própria fórmula de cálculo, por exemplo, a DIRPF, regulada pelo artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

No mesmo sentido, a RFB já havia emitido o Parecer Normativo RFB nº 03/2013, que trouxe esclarecimentos acerca das inovações trazidas pela Lei 12.766/2012, mormente quanto à sua aplicação em relação às multas por descumprimento de obrigações acessórias já previstas nas legislações esparsas, que (Parecer) também serviu de base para fundamentar voto do Conselheiro André Mendes de Moura, o qual também adoto e transcrevo abaixo:

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

---

<sup>1</sup> Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

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. 32A 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 generali**. 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, 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.

Acertadamente, o Cons. André Mendes de Moura relatou que a alteração proposta pela Lei 12.873/2013 não teve o condão de alterar o conteúdo do Parecer nº 03 RFB/2013, no que tange à aplicação da multa por atraso da DCTF. Após voto aqui reproduzido, foi exarado o Parecer Normativo Cosit nº 03/2015, que teve por objetivo cotejar, dentro do contexto do Parecer RFB nº 03/2013, as alterações promovidas pela Lei 12.873/2013. Reproduzimos abaixo os Fundamentos e a Conclusão do referido Parecer:

#### *Fundamentos*

*5. A novel alteração, desta feita pelo art. 57 da Lei nº 12.783, de 2013, ao reintroduzir no art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, uma redação assemelhada à redação originária ? eliminando as remissões a “declaração, demonstrativo ou escrituração digital” ?, retomou o escopo genérico do dispositivo, a fim de ser aplicado a quaisquer situações que decorram do descumprimento de uma obrigação acessória, quando inexistir norma específica. Também foi eliminado o texto que determinava que os prazos para a apresentação dos documentos não poderiam ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação, bem como foram tratadas*

*situações que envolvam pessoas jurídicas de direito público e novo regramento de infração pautado no tipo do regime tributário aplicável ao contribuinte.*

*6. Dessa forma, sem prejuízo da aplicação do entendimento fixado no Parecer Normativo RFB nº 3, de 10 de junho de 2013, para as infrações cometidas no período de vigência da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, ou seja, até 24 de outubro de 2013, com observância do princípio “tempus regit actum” (art. 6º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - Lindb), e sem olvidar a aplicação do art. 106, II, do Código Tributário Nacional, devem ser feitas as seguintes considerações em decorrência da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, tendo-se em vista, ainda, a atualização de várias normas infralegais já adotadas pela Receita Federal do Brasil, em consonância com esta mais recente alteração legal:*

*a) O aspecto material do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, na redação dada pela Lei nº 12.783, de 2013, retomou o escopo genérico de sua redação originária, e não contém mais, em seu aspecto material, as infrações relativas à não apresentação de “declaração, demonstrativo ou escrituração digital”;*

*b) O aspecto material dos arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, é deixar de escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal quando exigido o sistema de processamento eletrônico, e não mais se encontra limitado pelo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, de modo a abarcar, novamente (tal qual antes da Lei nº 12.766, de 2012), a não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital;*

*b.1) Os arts. 11 e 12 da Lei nº 8.218, de 1991, em nenhum momento foram revogados e, portanto, mantiveram sua vigência mesmo no período de vigência da redação dada ao art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, pela Lei nº 12.766, de 2012 ? conforme item 4.8. do Parecer Normativo Nº 3, de 2013 ?, o que implica (observadas as considerações do contido nos itens 4.1. a 4.7. do Parecer Normativo nº 3, de 2013) a validade, em tese, dos lançamentos efetuados com esse suporte legal no referido período;*

*c) Os prazos de entrega para entrega de escrituração, demonstração e arquivo digital de forma ordinária não sofreram alteração quando da vigência da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, tampouco na redação atual;*

*d) O prazo previsto no § 1º do art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, na redação dada pela MP nº 2.158-35, de 2001, considerado derogado tacitamente para a apresentação de arquivo, demonstração ou escrituração digital ou para prestar esclarecimento sobre eles (na redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, conforme alínea “g” do item 10 do Parecer Normativo nº 3, de 2013), não poderá ser invocado para essas mesmas situações, haja vista que a repristinação há que ser expressa (art. 2º, § 3 da Lindb), o que incoorreu, na espécie;*

*e) Quanto às pessoas jurídicas omissas, como elas não optaram pelo regime presumido de apuração do lucro, tampouco do Simples Nacional, aplica-se a elas a multa relativa “às demais pessoas jurídicas” de que trata a alínea “b” do inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.*

### *Conclusão*

#### *7. Em conclusão:*

*a) Permanece hígido o entendimento fixado no Parecer Normativo RFB nº 3, de 10 de junho de 2013, para as infrações cometidas no período de vigência da redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012, ou seja, até 24 de outubro de 2013, observada a aplicação do art. art. 106, II, do Código Tributário Nacional, quando cabível;*

*b) A partir de 25 de outubro de 2013, com a publicação da Lei nº 12.783, de 2013, a aplicação dos dispositivos em comento deve estar em consonância com as atualizações contidas neste Parecer Normativo.*

É de se concluir que o citado Parecer apresentou a nova interpretação - do Parecer RFB nº 03/2013 - em relação aos pontos que entendeu terem sido alterados pela Lei 12.873/2013, sem mencionar portanto a redação da Lei 10.426/2002, que, a meu ver, permaneceu inalterada e plenamente aplicável ao caso aqui discutido.

Nesse sentido, entendo que a falta ou atraso na entrega da DCTF continua sujeita à multa contida no art. 7º, II da Lei 10.426/2002.

Passo, então, à análise do recurso voluntário.

Como bem assentou a r. decisão recorrida, a multa nestes casos decorre de Lei, mais precisamente o disposto no artigo 7º da Lei 10.426 de 2002, *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 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 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;*

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

*III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

~~*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado 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.*~~

*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:*

*I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;*

*II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;*

*II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

*§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.*

*§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.*

~~§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/PASEP, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)~~

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

No presente caso, a Lei dispõe sobre todos seus elementos, com critérios objetivos, impedindo a autoridade fiscal a agir de forma diversa e eximir-se de seu dever legal. Uma vez detectado pelo Fisco o atraso na entrega da referida declaração, não cabe à autoridade fiscal outra alternativa senão a de efetuar o lançamento nos termos do artigo 7º da Lei 10.426/2002.

Em relação ao argumento de que deve ser aplicada lei mais benéfica, pelo fato de constar no Auto de Infração a menção ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 126 de 1998, como bem sinalizou a decisão recorrida proferida pela 3ª Turma da DRJ de Curitiba, referida Instrução já havia sido revogada pela Instrução Normativa nº 255, de 11 de Dezembro de 2002, data anterior à lavratura do Auto de Infração, que se deu em 11/12/2006.

Não obstante, a autoridade fiscal demonstrou os motivos pelos quais lavrou o Auto de Infração, possibilitando tanto à defesa quanto aos julgadores o pleno exercício de suas funções, haja vista que descreve perfeitamente a inserção exata da Recorrente na infração cometida, tal como mencionado no item 5 do Auto de Infração (fls. 27), reprisado na decisão recorrida (fls. 149).

Ato contínuo, não merece prosperar o argumento da Recorrente de que, uma vez realizado o pagamento do tributo, o contribuinte não mais estaria sujeito ao cumprimento da obrigação acessória e suas penalidades. Convém destacar, para tanto, a inteligência do artigo 113, §3º, do Código Tributário Nacional, confira:

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

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

Assim, uma vez descumprida a obrigação acessória (entrega pontual da DCTF), converte-se a penalidade pecuniária em obrigação principal, não afastando a sua exigência pelo posterior pagamento dos tributos lá declarados.

Muito embora a Recorrente insista no argumento de que a obrigação acessória foi cumprida, a multa se dá no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, não eximindo o contribuinte pela posterior entrega e/ou recolhimento do tributo.

Noutro giro, tem-se que a Recorrente defende que a multa não deve ser aplicada por ferir princípios da equidade, proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva e outros.

Como acertadamente consignou a decisão recorrida em relação às supostas inconstitucionalidades alegadas, é vedado ao julgador administrativo negar aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade. O tema é pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 2:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de Lei Tributária”.*

A autoridade administrativa é vinculada à legalidade estrita, seja nos termos da Lei 8.112 de 1990, em seu artigo 116, III, como bem assinalou a decisão recorrida, seja pelo artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Assim, a partir do momento em que a norma é inserida em nosso sistema legislativo, é obrigação da autoridade administrativa a sua aplicação, não cabendo ao julgador administrativo expressar seu juízo de valor por eventuais injustiças que esta norma tenha causado, papel este incumbido aos tribunais competentes.

Portanto, entendo que a decisão recorrida não merece ser reformada quanto aos pontos alegados pela recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO** interposto pela Recorrente, mantendo a aplicação da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF do ano de 2004.

*(Assinado Digitalmente)*

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator