



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722184/2015-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-001.664 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente GEIGER IND E COM DE RADIADORES LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

DIRF. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DCTF NÃO OBRIGATÓRIA. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Constatada ausência de pagamento de tributos informados em DIRF, cabível o lançamento com multa de ofício ante a falta de registro em DCTF, ainda que esta não seja obrigatória para o sujeito passivo, visto que não há confissão de débito e, conseqüentemente, crédito tributário constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson, Andréa Machado Millan, José Roberto Adelino da Silva e André Severo Chaves.

Relatório

O presente processo trata do auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF. Transcrevo, abaixo, o relatório da decisão de primeira instância, que descreve o lançamento de ofício efetuado e a impugnação do sujeito passivo:

I - DA AUTUAÇÃO

Contra a interessada acima qualificada, foi lavrado auto de infração relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls.26/), por meio do qual foi exigido o crédito tributário no valor de R\$ 10.572,70, acrescido de multa de 75%, na forma do art. 44, inc.I, da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pelo art.14 da Lei n.º 11.488/2007, e de juros de mora, totalizando R\$ 19.395,74.

De acordo com a descrição dos fatos, contida no referido auto de infração, a irregularidade apurada é a seguinte:

0001 TRABALHO ASSALARIADO

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE TRABALHO ASSALARIADO

Decorrente de verificações no Programa DIRF x DARF constatou-se a falta de recolhimento e/ou confissão em DCTF do IRRF.

A empresa GEIGER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RADIADORES LTDA CNPJ 76.640.267/0001-05 e o responsável perante a RFB Sr. HELMUT GEIGER CPF 084.845.629-72, foram intimados (fls. 5 a 7) a no prazo de cinco dias apresentar planilha do IRRF no período de janeiro a dezembro de 2014. O contribuinte respondeu a Intimação (fls. 8 a 17).

Com base nas informações em DIRF (fls. 18 a 20) nas DCTFs nos meses de janeiro a maio de 2014 (fls, 19 e 20) elaborou-se o demonstrativo das diferenças do IRRF a lançar (fl.22) o qual é parte integrante deste Auto de Infração.

Observe-se que o contribuinte não recolheu o IRRF (fl.21).

<i>Fato Gerador</i>	<i>Imposto (RS)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/01/2014</i>	<i>65,07</i>	<i>75%</i>
<i>31/03/2014</i>	<i>695,51</i>	<i>75%</i>
<i>....</i>	<i>....</i>	<i>...</i>
<i>31/12/2014</i>	<i>1.861,39</i>	<i>75%</i>

O processo de Representação Fiscal para Fins Penais, de n.º 10980.722185/2015-69, juntado por apensação a este processo (Termo de fl.34), foi formalizado em razão de a infração apontada no auto - retenção de imposto sem o recolhimento aos cofres públicos – configurar, em tese, crime de apropriação indébita, caracterizando-se a interessada, neste caso, como depositária infiel. (Lei 8.137/1990, art.2º, inciso II).

II- DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificada em 22/06/2015 (fl.35), protocola a interessada, em 20/07/2015, sua impugnação (fls.37/80), apoiada em entendimentos de doutrinadores e de tribunais administrativos e judiciais. As alegações apresentadas são, em síntese, as seguintes:

Da Nulidade do Auto de Infração

a) além das normas insculpidas nos Decreto n.º 70.235/1972 e Lei n.º 11.457/2007, toda atividade administrativa que visa a constituição de contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil deve observar os preceitos normativos atualmente consagrados na Portaria RFB n.º 1.687/2014;

b) de acordo com a mencionada Portaria RFB todo procedimento administrativo fiscal deve ser iniciado com a expedição de um Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), tal como preconiza o seu art.2º;

c) entretanto, na situação ora em análise, a impugnante foi alocada na condição de contribuinte sob o procedimento denominado de "malha fiscal", caso em que não é necessária a expedição de um TDPF (previsão do art.10 da mesma Portaria);

d) para esta situação de "malha fiscal", a RFB tem divulgado que os contribuintes, são avisados, pelo sistema "e-CAC", de tal condição, e, na oportunidade, além de tomarem conhecimento das divergências eletronicamente constatadas nos registros e sistemas do ente arrecadador e fiscalizador, têm eles - os contribuintes - 90 (noventa) dias para regularizarem a referida situação tal como se infere da notícia veiculada na imprensa especializada (extrato anexo doc.11);

e) esse procedimento é adotado para os casos em que são verificadas inconsistências em declarações prestadas pelos próprios contribuintes, sendo este, exatamente, o caso de que se trata, pois a Impugnante, tornou-se sabedora do débito tributário que possui com o sujeito ativo, e que não o tendo recolhido, está em mora com a repartição fiscal;

f) assim sendo, tendo a própria Impugnante declarado e constituído o débito tributário contra si, não tem nada a opor em relação ao montante apontado, salvo em casos de erro de declaração, quando a conduta incorreta há de ser retificada ou provada;

g) vale destacar, que, além de primar pela transparência e pela economicidade nesses procedimentos, a notificação de inconsistência constatada em *malha fiscal* é expedida para dar cumprimento ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tal como preconiza o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e também o art. 2º da Lei n.º 9.784/99;

h) não obstante ter transmitido sua DIRF referente ao AC/2014 (doc.03), em 24 de fevereiro de 2015, o que permitiu a constatação, pela RFB de divergências entre os valores nela declarados e os pagamentos que pudesse ter efetuado, a ora Impugnante deixou de ser notificada de que fora alocada na condição de pessoa jurídica em *malha fiscal*, não sendo notificada das inconsistências apuradas e nem da possibilidade de saná-las em 90 (noventa) dias;

i) aliás, antes mesmo de decorrido o mencionado prazo de 90 (noventa) dias da data em que transmitira sua DIRF (24/02/2015), a Equipe de Fiscalização da DRF em Curitiba expediu, em 08/04/2015, Termo de Intimação para, em procedimento de ofício, proceder com a avaliação das inconsistências que originaram o Auto de Infração em lide;

j) pode-se afirmar que, na situação ora em análise, houve completa violação do primado do contraditório e da ampla defesa, além dos princípios da publicidade e da moralidade que devem nortear os atos da administração, o que acarreta a nulidade do procedimento em epígrafe;

k) nesse sentido, aliás, é o conteúdo da jurisprudência administrativa do CARF, como em se infere do teor dos Acórdãos cujas ementas são reproduzidas às fls.58/59;

l) vale destacar, que os lançamentos consignados no Auto em epígrafe são integralmente fruto das informações e declarações da impugnante, no cumprimento de suas obrigações acessórias;

m) o tributo ora exigido – IRRF sobre a folha de salários, com código de arrecadação 0561 - é um tributo que se subsume ao lançamento por homologação ou ao autolancamento, ou seja, o contribuinte antecipa seu pagamento (que deve ocorrer até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador) ao agente arrecadador previamente a este tomar conhecimento até mesmo da ocorrência do fato gerador;

n) uma vez dado cumprimento à obrigação acessória de entrega e/ou transmissão da declaração que lhe é exigida, o contribuinte constitui contra si o crédito tributário do sujeito ativo, o qual, uma vez não recolhido, pode imediatamente ser inscrito em Dívida Ativa para os consequentes procedimentos de cobrança, como bem se infere das normas do art. 5º, §§ 1º e 2º, do Decreto-lei nº 2.124/84;

o) nessa situação, desnecessária se torna a constituição do crédito pelo sujeito ativo, mediante lançamento e/ou lavratura de auto de infração, como é o entendimento doutrinário reproduzido à fl.65 e também o entendimento dos Tribunais Superiores, seja ele emanado do Supremo Tribunal Federal, seja ele emanado do Superior Tribunal de Justiça, como bem se observa das ementas reproduzidas às fls.66/67;

p) o referido entendimento já se encontra, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, até mesmo sumulado, como se infere do enunciado reproduzido a seguir:

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. (Súmula nº 436, STJ, 1ª S.,j. 14.04.10, DJe de 13.05.10.)

q) por conseguinte, qualquer lançamento e/ou auto de infração, tal como aquele em lide, que tenha por objetivo lançar débitos tributários já autoconstituídos pelo contribuinte, há de ser reconhecido e declarado como nulo, conforme entendimento do CARF, demonstrado pelas ementas reproduzidas às fls.67/68;

r) ademais, nem é possível se alegar que os valores lançados no Auto de Infração, constantes apenas em DIRF, não foram declarados em DCTF, uma vez que, reintegrada ao sistema do Simples, a impugnante deixou de ser obrigada a promover a entrega da DCTF;

e

s) além disso, tendo sido entregue previamente ao início da fiscalização, que resultou na lavratura do Auto de que se trata, e tendo, a DIRF em foco servido, inclusive, de base para o início da fiscalização, não pode essa declaração deixar de se sobrepor sobre qualquer lançamento de ofício, tal como se interpreta, a contrário senso, o enunciado da Súmula nº 33, editada no CARF, *in verbis*:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Súmula nº 33, CARF, Pleno, j. 08.12.09.)

Da Inexigibilidade da Multa de Ofício

a) há duas modalidades de multas tributárias, quando observada uma situação de falta de pagamento ou recolhimento do imposto: a moratória, prevista no art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, e também prevista no art. 5º, § 2º, do Decreto-lei nº 2.124/84; e a punitiva, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96;

b) as multas moratórias são exigidas quando os tributos e contribuições declarados pelo sujeito passivo não são quitados no prazo legal, enquanto que as multas punitivas são lançadas quando há indício de algum ilícito tributário;

c) as sanções pecuniárias devem ser distintas, observando a intenção de cada contribuinte, aplicando a proporcionalidade e a razoabilidade decorrente de cada comando normativo;

d) a impugnante cumpre com suas obrigações, inclusive as acessórias, tendo a intenção de quitar suas obrigações principais, sendo, porém, que às vezes, não consegue adimpli-las tempestivamente;

e) a não-distinção da conduta da impugnante com a de um contribuinte que, com dolo, tem a intenção de sonegar os tributos por si devidos, não os declarando quando tem o dever de dar cumprimento às suas obrigações tributárias acessórias, gera uma situação de inconsistência à norma do art. 5º, § 2º, do Decreto-lei n.º 2.124/84 e uma situação de confisco, vedada no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal;

f) aliás, o princípio do não-confisco recai também sobre as sanções tributárias, conforme vários entendimentos já sedimentados no Supremo Tribunal Federal, tal como no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 727.872/RS, no Recurso Extraordinário n.º 833.106/GO, entre outros; e

g) portanto, no que toca à sanção pecuniária exigida no Auto de Infração, esta deve ser julgada improcedente, já que inaplicável, à espécie, a norma do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

É O RELATÓRIO.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ, no Acórdão às fls. 148 a 160 do presente processo (Acórdão 12-83.388, de 26/08/2016), julgou a impugnação improcedente. Abaixo, sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art.142 do CTN, a presença dos requisitos do art.10 do Decreto n.º 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014

FALTA DE RECOLHIMENTO. RETENÇÕES EFETUADAS E NÃO REPASSADAS À FAZENDA NACIONAL.

Correto é o lançamento do IRRF incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado retido e não recolhido pelo contribuinte, na qualidade de fonte pagadora e responsável tributário, apurado por meio dos dados presentes na sua própria DIRF apresentada, em confronto com os DARF recolhidos e os valores confessados em DCTF.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada, sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição apurados, multa de ofício na forma da legislação em vigor.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VINCULAÇÃO.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

VEDAÇÃO AO CONFISCO. PREVISÃO CONSTITUCIONAL.

A vedação ao confisco prestigiada pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a lei nos moldes da legislação que a instituiu.

No voto, quanto à nulidade do auto de infração, a decisão esclareceu que, conforme art. 10 da Portaria RFB n.º 1.687/2014, que dispunha sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais, o procedimento de revisão interna das declarações (procedimentos de malhas fiscais) dispensava a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF). Que o procedimento em questão, decorrente de revisão interna de Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, enquadrava-se nessa categoria. Que o § 2º do art. 835 do RIR/1999 determinava que o procedimento fosse feito com os elementos de que dispusesse a repartição.

Informou que a empresa havia sido cientificada, através de Termo de Intimação, antes mesmo da publicação do Extrato Malha Fiscal em 28/05/2015 (fl. 140), da constatação de divergências entre os valores informados em DIRF e os valores dos pagamentos do IRRF.

Argumentou que a fase litigiosa do lançamento iniciava-se com a impugnação. Que o auto de infração havia-se revestido de todas as formalidades para sua validade, previstas no art.142 do CTN. Que a partir da lavratura do auto, havia sido assegurado à interessada o amplo direito de defesa.

Ainda sobre nulidade do auto, quanto à alegação da interessada de impossibilidade de autuação para a exigência de débitos já informados em DIRF, esclareceu que essa declaração é meramente informativa, não materializando confissão de dívida. Que apenas a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF tem essa prerrogativa. Que o fato de estar dispensada da apresentação da DCTF, porque incluída no Simples Nacional, não alterava a característica da DIRF de declaração apenas informativa.

Concluiu que, na ausência do pagamento do imposto, a Administração se vira no dever de constituir de ofício os valores devidos, já que não havia declaração em DCTF. Assim, rejeitou a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, relativo apenas à multa de ofício, esclarece que a penalidade foi corretamente aplicada com base na Lei n.º 9.430/1996, por falta de recolhimento do IRRF. Assim, concluiu por negar provimento à impugnação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/09/2016 (Aviso de Recebimento à fl. 164), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 10/10/2016 (recurso às fls. 166 a 213, carimbo apostado à primeira folha).

Nele a empresa repete as alegações da Impugnação. Ao final, requer novamente, preliminarmente, anulação do procedimento fiscal e do auto de infração, e no mérito, o cancelamento da multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Andréa Machado Millan, Relatora.

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/1972 e Decreto n.º 7.574/2011, que regulam o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

No Recurso Voluntário a empresa alega, novamente, a nulidade do auto de infração e a improcedência da multa de ofício aplicada. Os argumentos são exatamente os mesmos apresentados na impugnação, detalhados no relatório da decisão de primeira instância, acima reproduzido.

Quanto à nulidade, não há o que retocar na decisão recorrida, razão pela qual adoto seus fundamentos e conclusões, com base no art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784/1999. Transcrevo, abaixo, a parte do voto relativa à preliminar de nulidade:

Da Nulidade

A nulidade do auto de infração em lide, arguida pela interessada, está baseada nos seguintes tópicos:

1º) violação do primado do contraditório e da ampla defesa, além dos princípios da publicidade e da moralidade, pelo fato de a fiscalização não haver feito uso dos procedimentos relativos à condição de “malha fiscal”; e

2º) impossibilidade de autuação para a exigência de débitos tributários já autoconstituídos através de declaração em DIRF;

A argumentação relativa ao primeiro tópico se fundamenta nas disposições da Portaria RFB n.º 1.687, de 17 de setembro de 2014, que entrou em vigor em 18/09/2014, data de sua publicação. Essa Portaria dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

De acordo com o art.10 da referida Portaria RFB, o procedimento fiscal concernente, entre outros, à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (procedimentos de malhas fiscais), dispensará a emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF).

Tendo em vista que o procedimento, que resultou na lavratura do auto em lide, enquadra-se na situação de malha fiscal, a interessada argumenta que a RFB tem divulgado que os contribuintes são avisados, pelo sistema "e-CAC", de tal condição, e, na oportunidade, além de tomarem conhecimento das divergências eletronicamente constatadas nos registros e sistemas do ente arrecadador e fiscalizador, têm eles - os contribuintes - 90 (noventa) dias para regularizarem a referida situação, tal como se infere da notícia veiculada na imprensa especializada.

O Extrato Malha Fiscal, publicado em 28/05/2015, trazido aos autos por ocasião da impugnação (fls.140/141), com o objetivo de ratificar as afirmações da defesa, dá conta da realização de projeto de nova Malha Fiscal das Pessoas Jurídicas, o qual, na sua primeira fase, visa a autorregularização por parte dos contribuintes e, desta forma,

evitar a abertura de procedimento fiscal que poderá resultar em lançamento de ofício. Consta no mesmo extrato que, enquanto não intimado na forma do Decreto n.º 70.235/1972 – Processo Administrativo Fiscal, o contribuinte PJ poderá autorregularizar-se.

Ocorre que, anteriormente à publicação do referido Extrato Malha Fiscal, a interessada já fora cientificada, em 16/04/2015 (AR, fl. 08), através de Termo de Intimação (fl.07), da constatação de divergências entre os valores informados em DIRF e os valores dos pagamentos do IRRF. Pode-se acrescentar que a alegada divulgação através da imprensa (fls.142/143) também é posterior à emissão da intimação mencionada, pois é datada de 13/07/2015.

O que se tem de concreto é, portanto, que, de acordo com a invocada Portaria RFB n.º 1.687/2014, o procedimento em foco estava apenas dispensado da emissão de Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, devendo, portanto, ser seguidas as disposições já vigentes na legislação de regência.

Convém lembrar que o presente procedimento decorre da revisão interna da DIRF, do período de apuração de janeiro a dezembro de 2014.

A revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes é feita mediante a utilização de malhas fiscais, as quais resultam do processamento automático das declarações, mediante o estabelecimento de determinados parâmetros de seleção, objetivando direcionar contribuintes à fiscalização.

No tocante ao exame das declarações, o § 2º do art. 835 do RIR/1999 determina que o procedimento seja feito com os elementos de que dispuser a repartição.

Já a Instrução Normativa SRF n.º 656, de 30 de maio de 2006, que estabelece procedimentos para, entre outras, revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, estabelece em seu art.2º:

Art. 2º O sujeito passivo será intimado a apresentar, no prazo fixado na intimação, esclarecimentos ou documentos sobre as informações prestadas, salvo se a infração estiver claramente demonstrada com os elementos probatórios necessários ao lançamento.

Evidentemente, as informações prestadas em DIRF pelas fontes pagadoras podem ser utilizadas para confronto com os pagamentos efetuados e/ou com os dados consignados em outras declarações da própria fonte pagadora e/ou de terceiros.

Pelas disposições do artigo 2º da IN SRF 656/2006 transcrito torna-se cristalino o entendimento de que a referida intimação poderia até ser dispensada se a infração estivesse perfeitamente demonstrada. Isso poderia ocorrer porque, durante a fase inicial do lançamento, não há que se falar em processo, mas sim, procedimento, inexistindo, nesse momento, a instauração de litígio.

A fase litigiosa do lançamento inicia-se com a impugnação (art. 14 do Decreto n.º 70.235/1972), na qual o sujeito passivo, após tomar ciência do crédito tributário constituído via lançamento, tem toda a chance de exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

O ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, previstas no art.142 do CTN, quais sejam: a) a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação; b) a determinação da matéria tributária; c) a determinação do montante devido; d) a identificação do sujeito passivo; e) a proposição da penalidade aplicável cabível; e f) a lavratura por servidor competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), com atribuições legais para tal fim.

Os elementos que demonstram a efetivação do devido processo legal estão presentes *in casu*, pois a partir da lavratura do auto de infração, foi assegurado à interessada o amplo direito de defesa, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até a final decisão a ser proferida na esfera administrativa, que, dependendo do resultado deste julgamento, poderá chegar a ser do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (apreciação já em 2º grau).

Assim, o respeito ao princípio do devido processo legal é garantido ao sujeito passivo por meio da legislação tributária, a qual disponibiliza a ele todos os meios necessários ao exercício de seu direito à ampla defesa.

Tanto é verdade que o próprio sujeito passivo está tendo a chance de se defender por meio da impugnação que está sendo julgada neste momento.

A interessada invoca, também, a impossibilidade de autuação para a exigência de débitos tributários já autoconstituídos através de declaração em DIRF (2º tópico).

Equivoca-se a interessada, uma vez que a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) é uma declaração meramente informativa. Por meio dela a fonte pagadora informa apenas que reteve determinado valor do beneficiário de rendimentos, habilitando-o, assim, a deduzir o valor retido do seu próprio débito anual de imposto de renda.

Não se pode considerar que a DIRF materialize confissão de dívida, uma vez que nela não é prestada qualquer informação a respeito de recolhimento ou de saldo a pagar do tributo retido. Em outras palavras, a fonte pagadora informa que reteve certa importância de determinado beneficiário, relativa a indicado período de apuração. Contudo, nada informa a respeito do recolhimento respectivo ou de eventual saldo devedor. Assim, à míngua de tais informações, a Fazenda Pública não pode e nem poderia inscrever o valor do débito em Dívida Ativa, em face da inexistência de qualquer grau de certeza ou liquidez do débito. A DIRF tem caráter de declaração meramente informativa.

Na concepção da interessada, a DIRF poderia ser considerada o documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, referida nos §1º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984, *verbis*:

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. (grifou-se)

No entanto, é através da DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais que o contribuinte formaliza o cumprimento da obrigação acessória e comunica a existência do crédito tributário, assim entendido o remanescente entre o valor devido e os recolhimentos/compensações efetuados, de sorte que apenas esse saldo remanescente materializa efetivamente o crédito tributário, suscetível de ser cobrado administrativamente e eventualmente inscrito em dívida ativa, nos termos da

então vigente Instrução Normativa RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Art. 8º Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem assim os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU), com os acréscimos moratórios devidos. (grifou-se)

Para a DIRF não há disposição normativa semelhante. Os valores informados em DIRF ou na contabilidade da empresa, se não pagos ou constituídos na DCTF, estão sujeitos à constituição pela autoridade administrativa, inclusive com o lançamento da multa punitiva.

Vale acrescentar, que o fato de a interessada ter sido dispensada, a partir de sua reinclusão no Simples Nacional, da apresentação de DCTF, não altera as características da DIRF que apresentou, a qual mantém a sua condição de declaração meramente informativa.

No caso presente, uma vez que a impugnante não recolheu o imposto retido na fonte sobre os rendimentos do trabalho assalariado, a Administração se viu no dever vinculado de constituir de ofício os valores que a interessada não declarara em DCTF.

Pelo exposto, pode-se constatar que o entendimento adotado pela RFB está em perfeita consonância com o posicionamento contido na súmula do Superior Tribunal de Justiça trazido aos autos pela interessada:

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco. (Súmula n.º 436, STJ, 1ª S.,j. 14.04.10, DJe de 13.05.10.)-grifou-se.

Em relação aos demais posicionamentos de Tribunais Judiciais citados na impugnação e às decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é de se ressaltar que, além do fato de alguns não se adequarem exatamente à situação em lide, a sua citação torna-se improfícua, visto que as correspondentes decisões somente se aplicam sobre as questões que tratam e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos.

Assim, os mencionados entendimentos e as lições doutrinárias aduzidas pela interessada, *data venia* sua respeitabilidade e o fato de constituírem importante fonte de pesquisa, não vinculam o administrador em seus julgados, já que não fazem parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN.

Nestas condições, **rejeito a preliminar de nulidade suscitada.**

Da mesma forma, pelas razões acima expostas rejeito a preliminar de nulidade suscitada. Acrescente-se apenas que o art. 59 do Decreto 70.235/1972 dispõe sobre as razões para nulidade do ato, e nenhuma delas se verifica no auto de infração lavrado.

No mérito, a recorrente se insurge contra a multa de ofício aplicada, utilizando os mesmos argumentos da impugnação. Também nesse tópico está perfeita a decisão recorrida,

cujas razões adoto, conforme art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784/1999. Transcrevo, abaixo, a parte do voto a ele referente:

Da Multa de Ofício

A interessada não contesta a exigência relativa ao tributo. O seu questionamento é direcionado à cobrança da multa de ofício exigida, com a alegação de que não houve distinção entre a sua conduta e a de um contribuinte que tem a intenção de sonegar impostos, não dando cumprimento às suas obrigações acessórias. Tal procedimento, no seu entender, gera uma situação de confisco.

A multa de ofício questionada foi aplicada no percentual de 75%, com base no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996 (redação da Lei n.º 11.488/2007), por apuração de falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte. O texto legal é o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

A exigência da multa de ofício, como se percebe da leitura desse dispositivo, é bastante ampla, abrangendo os casos de falta de pagamento, falta de declaração, insuficiência de recolhimento e, inclusive, hipóteses de declaração inexata.

Tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, a multa a ser aplicada é a prevista para tal situação. Entretanto, em face da tese da interessada de que, para caso, deveria ser cobrada a multa moratória de 20%, prevista nos §§ 1º e 2º do art.61 da mesma Lei n.º 9.430/1996, faz-se oportuno destacar as disposições do art.7º do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Assim, em linhas gerais, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo. Esse ato exclui a espontaneidade e sua validade é de 60 (sessenta) dias, prorrogável sucessivamente, por igual período.

Por sua vez, o art.47 da Lei n.º 9.430/1996 traz uma exceção a essa determinação:

*Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal **poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).***

Dessa forma, por força do dispositivo transcrito, a interessada poderia efetuar, até o vigésimo dia contado a partir de 16/04/2015 (data da ciência do já referido Termo de Intimação) o pagamento dos valores exigidos através do auto em análise com a multa de mora ora pleiteada e os correspondentes juros de mora, o que não foi feito.

Acrescente-se que, como já comentado, a penalidade no percentual de 75% decorre de expressa previsão legal, de maneira que a oposição à sua aplicação e as alegações de ofensa a princípios constitucionais e de seu efeito confiscatório traduzem, na verdade, inconformismo com a lei posta.

E, neste ponto, cumpre registrar que não se insere na competência de apreciação no âmbito do julgamento administrativo debate sobre aspectos da constitucionalidade ou da legalidade das normas jurídicas que fundamentam o auto de infração.

Deveras, o controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, “a”, III da CF de 1988. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegação de inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento.

Ademais, a vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Para finalizar, trago, a título de ilustração, acórdão do Conselho de Contribuinte, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que apresenta entendimento idêntico ao adotado neste voto (grifos não originais):

(....)

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - DIRF – VALORES INFORMADOS - INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - A DIRF elaborada pelo sujeito passivo que informa os rendimentos tributáveis pagos ou creditados, por si ou na qualidade de representante de terceiro, bem assim o respectivo Imposto de Renda Retido na Fonte, não é lançamento e não constitui crédito tributário e nem os valores nela indicados podem ser inscritos em dívida ativa por ausência de previsão legal, sendo cabível o lançamento do imposto não recolhido acompanhado da multa punitiva e demais acréscimos legais mediante ato de ofício.

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996....” (Acórdão 104-20096. Sessão de 11/08/2004).

CONCLUSÃO

Em face do exposto, VOTO no sentido de NÃO ACOLHER a impugnação apresentada, para declarar devidos os valores exigidos através do auto de infração de que se trata, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos correspondentes juros de mora.

Cabe reforçar que a obrigação acessória, que comunica a existência do crédito tributário, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil para a exigência do tributo é a DCTF. Ela materializa o crédito tributário, dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo n.º 1101728/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29/04/2009, e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Débitos não constituídos por declaração em DCTF devem ser lançados de ofício.

As demais declarações, como a DIRF, não constituem débito nem têm este caráter de confissão de dívida. Os débitos ali informados não podem ser cobrados sem que seja efetuado lançamento de ofício. Desta forma, justifica-se a diferença na aplicação das multas de ofício e de mora, a primeira destinada a débitos constituídos por lançamento de ofício, ainda que informados em outras declarações que não a DCTF, e a segunda destinada a débitos declarados em DCTF.

No caso concreto, no lançamento aplicou-se a multa de ofício determinada no enquadramento legal ali indicado, que permanece em vigor: art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Machado Millan