



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

**Processo n°** 10980.724295/2011-31  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-005.849 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2018  
**Matéria** MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON.  
**Recorrente** BRASCERAS S.A. INDUSTRIA E COMERCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/07/2007

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON.

A entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita a contribuinte à incidência da multa moratória correspondente.

BASE DE CÁLCULO DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. COFINS DEVIDA NO MÊS.

A base de cálculo da multa por atraso na entrega do Dacon é o montante da Cofins, entendendo-se como o total da Cofins devida no mês.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Portanto, aplica-se o decidido no julgamento do processo 10980.724292/2011-06, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*(assinado digitalmente)*

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimarães (Suplente Convocado), Walker Araujo, Orlando Rutigliani Berri (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Derouledé.

## Relatório

Trata o processo de exigência decorrente de multa por atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, tendo como fundamento legal o art. 7º da Lei nº 10.246, de 24 de abril de 2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Cientificada da exigência fiscal, a interessada interpôs impugnação, alegando improcedência do lançamento, uma vez que o auto de infração não trouxe descrição clara e precisa do fato que ensejou a autuação, sem oferecer meios suficientes para se defender da infração. Diz que o demonstrativo do crédito tributário é extremamente simplista, de modo que não analisa os créditos apurados e transcritos no Dacon do período. Ressalta, que a fiscalização restringiu-se a calcular a multa sobre o total dos débitos da Cofins (Item 15 da Ficha 25B), sem verificar a existência dos créditos declarados na Ficha 25B na Linha 18. Desse modo, entende que para o cálculo da multa deveria ser utilizado o valor da Cofins a Pagar - Faturamento (Linha 27) e não o valor da Cofins Devida no mês (Linha 15), pois, houve no período a dedução da contribuição retida na fonte por pessoa jurídica de direito privado, não diminuída da base de cálculo do lançamento.

A 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR, por unanimidade de votos, considerou PROCEDENTE o presente lançamento, mantendo a exigência, nos termos do Acórdão nº 06-039.970.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Os elementos necessários à constituição do crédito tributário encontram-se devidamente demonstrados, sendo prescindível quaisquer outros esclarecimentos que, porventura, a contribuinte pudesse precisar para oferecer uma impugnação consistente;
- ✓ Percebe-se que o valor da base de cálculo da multa nada mais é do que a composição de importâncias informadas pela interessada em seu Dacon. E isso, diga-se, foi bem entendida pela contribuinte, já que em sua impugnação demonstrou claramente a sua discordância em relação ao seu entendimento para se chegar à base de cálculo em contrapartida ao valor obtido pela autoridade lançadora.
- ✓ A irrisignação da interessada consiste no fato de o lançamento considerar como base de cálculo da multa (“Montante da Cofins”) o valor da Cofins Devida e não o da Cofins a Pagar;
- ✓ Na verdade, a interessada entende que da base de cálculo considerada como “Montante da Cofins” deveria ainda ser excluída a importância retida na fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado;
- ✓ No entanto, a retenção na fonte no caso de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado é

considerada como antecipação do valor devido, já que podem ser deduzidos das contribuições devidas de mesma espécie, conforme disciplina a Instrução Normativa SRF nº 459, de 18 de outubro de 2004, em seu art. 7º. Ora, uma vez apurado o montante da contribuição devida, esta poderá ser diminuída pela dedução dos valores dessa mesma contribuição que foram retidos na fonte, no próprio mês ou em meses posteriores, para efeito de recolhimento. Isso porque a referida retenção caracteriza-se como um pagamento antecipado e, assim sendo, o valor que serviu de base para a retenção constitui uma receita que compõe a base de cálculo para apurar o valor da contribuição devida. Mas, frise-se, o valor da contribuição devida sempre será a mesma, quer a interessada utilize ou não a retenção sofrida no período.

Cientificada do Acórdão de Impugnação, a empresa BRASCERAS ingressou com Recurso Voluntário.

Foi alegado que:

- ✓ A Requerente é empresa, constituída sob a forma de sociedade anônima Fechada, e, nessa condição, é contribuinte de diversos tributos, inclusive da COFINS, que é regularmente recolhido aos cofres públicos nos prazos e formas previstos em lei;
- ✓ A requerente apurou devidamente a COFINS, o que resultou em valor a recolher;
- ✓ O referido valor foi devidamente recolhido aos cofres públicos no prazo legal;
- ✓ A despeito disso, a empresa apresentou com atraso, porém espontaneamente a DACON referente ao período de apuração;
- ✓ Como visto, o presente processo discute especificamente a multa sobre o atraso na entrega da DACON, portanto é importante destacar que a Requerente, apresentou o referido documento para Receita, o qual foi devidamente preenchido respeitando todos os requisitos e condições legais exigidos;
- ✓ O fato é que o preenchimento da DACON, que é o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, consiste na apuração dos débitos e créditos resultando no valor a recolher ou o crédito disponível para o mês subsequente;
- ✓ Ocorre que na referida DACON, a Requerente para a contribuição da COFINS apurou o total de débitos conforme item 15 da Ficha 25 B, e também apurou o total de créditos, conforme item 18 da Ficha 25 B, resultando, assim em valor da COFINS a pagar, conforme item 27 da Ficha 25 B;

- 
- ✓ O Auto de Infração, apontou como enquadramento legal o artigo 7º da Lei 10.246, de 24 de abril de 2002, com redação dada pelo artigo 19 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004;
  - ✓ Ocorre que esses dispositivos não foram devidamente interpretados pela, fiscalização, pois o inciso III do artigo 7º acima mencionado deixa claro que aplicação da multa deve ser feita em relação ao montante da COFINS, e não sobre o valor dos débitos apurados;
  - ✓ Assim, além de o Auto de Infração mostrar-se insuficiente na descrição dos fatos, está confuso na sua própria fundamentação, uma vez que os dispositivos mencionados não foram analisados pela. D. Fiscalização e, tampouco, aplicados corretamente ensejando uma multa com valores excessivos conforme demonstrado em quadro apresentado no Recurso Voluntário;
  - ✓ Não há dúvidas de que em nenhum momento, o legislador estipulou outra alternativa que não seja a aplicação da multa por atraso a ser calculada em relação a **montante da contribuição da COFINS**;
  - ✓ Portanto, qualquer que seja a leitura que se faça, o que se percebe é que houve um equívoco no cálculo da multa aplicada no Auto de Infração, onde a D. Fiscalização desconsiderou o dispositivo legal e calculou a multa sobre o valor total dos débitos do mês, sem ao menos, considerar os créditos devidamente declarados;
  - ✓ Invoca os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade;
  - ✓ Como se mota, nesta hipótese, o atraso na entrega da DICON, ainda que caracterize um ilícito, à legislação fiscal que estipula o prazo para entrega da declaração, não trará maiores prejuízos para a Fazenda, já que não representará atraso no recolhimento do tributo, e, tampouco, qualquer tentativa de fraude em prejuízo da arrecadação;
  - ✓ As multas pelo descumprimento de obrigação acessória, por sancionarem deveres instrumentais sem correspondência, econômica delimitável, devem ser fixadas sempre em valor fixo, e não tomar por base o valor do tributo - declarado;
  - ✓ No caso das multas por descumprimento de obrigação acessória, tal medida não é razoável, posto que a medida que se pretende coibir com a sanção não é a falta de recolhimento, mas sim a falta ou o atraso na prestação de informações;
  - ✓ Neste contexto temos que à luz do princípio da proporcionalidade, a seguinte conclusão ainda que o percentual da multa prevista na legislação possa ser considerado, à primeira vista, tolerável, o fato é que a multa pelo atraso na entrega da DICON, calculada com base no valor total do tributo apurado informado na declaração e não pelo tributo devido, viola o princípio da proporcionalidade e do não confisco.

- A CONCLUSÃO E O PEDIDO

---

Dessa forma, requer-se. o conhecimento e provimento integral do presente Recurso Voluntário, e assevera ainda que:

1. os documentos apresentados pela Requerente demonstram que o montante da COFINS recolhido correspondem exatamente aos valores declarados no DACON;
2. o cálculo da multa feita pela Fiscalização foi feita de forma equivocada, pois tomou como base de cálculo o valor total dos débitos da COFINS', ao invés de utilizar o montante da COFINS recolhido;

Caso entenda V.Sa. pela aplicação da multa que a mesma seja, calculada pelo montante da COFINS recolhida , requer ainda, que sejam mantidas:

- a) manutenção da aplicação da redução da multa em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea do demonstrativo;
- b) a redução de 50% para pagamento à vista, ou 40% para os pedidos de parcelamento formalizados no neste mesmo prazo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3302-005.848, de 25 de setembro de 2018, proferido no julgamento do processo 10980.724292/2011-06, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3302-005.848**):

### ***"Da admissibilidade.***

*Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 08 de maio de 2013, via Aviso de Recebimento, às folhas 55 do processo digital.*

*O recurso voluntário foi apresentado em 06 de junho de 2013, sendo portanto tempestivo.*

### ***Da controvérsia.***

*O Recurso Voluntário apresenta as seguintes questões:*

*A inobservância pela fiscalização do inciso III, do artigo 7º da Lei 10.246, de 24 de Abril de 2002, com redação dada pelo artigo 19 da Lei nº 11.051, de 29 de Dezembro de 2004;*

*A aplicação dos princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade;*

*O atraso na entrega da DICON não representou falta de recolhimento de tributo, na medida em que todos os tributos informados na declaração foram pagos dentro do vencimento.*

### ***Do mérito.***

*- A inobservância pela fiscalização do inciso III, do artigo 7º da Lei 10.246/2002.*

*O artigo em questão assim dispõe:*

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 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, 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.

*A transmissão do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais pela interessada ocorreu em 25/10/2007, quando o prazo final de entrega era*

05/10/2007, o que acarretou a infração imposta pelo presente auto de infração, com fulcro no § 1º do artigo 7º da Lei 10.246/2002.

O valor exigido é de R\$ 2.796,87 e decorre 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.

Desse valor assim obtido, como ali consta, existe a redução de 50%, em virtude da entrega espontânea da declaração, mas sempre respeitando o valor mínimo que deverá ser exigido (de R\$ 200,00 ou de R\$ 500,00 conforme o caso), bem como a data de vencimento.

Base de Cálculo da Multa por atraso na entrega do demonstrativo
F25B/(L15-L22-L23-L24-L25+L28+L29+L30) (Col. Regime Não-Cumulativo +Col. Regime Cumulativo)

A Ficha 25B do Dacon, relativamente à apuração da Cofins do regime não cumulativo e cumulativo traz as seguintes informações quanto às linhas especificadas no lançamento:

<b>06.TOTAL DA COFINS APURADA NO MÊS</b>
(-) CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO
(-) CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES
(-) DEDUÇÕES
<b>15.TOTAL DA COFINS DEVIDA NO MÊS</b>
... <b>18.(-)Cofins Retida na Fonte por P J de Direito Privado (Lei nº 10.833/2003, art. 30)</b>
22.(-)Cofins Substituição pela não Ocorrência do Fato Gerador Presumido
23.(-)Crédito Presumido - Medicamentos(Lei nº 10.147/2000, art. 3º)
24.(-)Créditos Admitidos no Regime Cumulativo (Lei nº 10.833/2003, arts. 51, 52 e 55)
25.(-)Cofins Paga pelo Substituto Tributário (Lei nº 11.196/2005, arts.64, § 4º e 65, § 5º)
<b>27.COFINS A PAGAR - FATURAMENTO</b>
28.Cofins - Alíquotas Diferenciadas (Lei nº 11.196/2005, arts.64, § 2º e 65, § 2º)
29.Cofins - Alíquotas por Unidade de Medida de Produto (Lei nº 11.196/2005, art. 65, § 2º)
30.COFINS A PAGAR DE SCP

Tal qual apontado no Acórdão de Impugnação, o valor da base de cálculo da multa exigida no presente auto de infração é a composição de importâncias informadas pela interessada em seu Dacon.

A Recorrente entende que da base de cálculo considerada como “Montante da Cofins” deveria ainda ser excluída a importância retida na fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado (Linha 18 da Ficha 25B).

A Lei nº 10.833, de 2003, estabelece:

**Art. 30** . Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

*No entanto, o valor da contribuição devida sempre será a mesma, quer a interessada utilize ou não a retenção sofrida no período.*

*Isso porque a retenção na fonte, no caso de pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, é considerada como antecipação do valor devido, conforme disciplina a Instrução Normativa SRF n.º 459, de 18 de outubro de 2004, em seu art. 7º:*

#### *TRATAMENTO DOS VALORES RETIDOS*

*Art. 7º Os valores retidos na forma do art. 2º serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação às respectivas contribuições.*

*§ 1º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, das contribuições devidas de mesma espécie, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

*§ 2º O valor a ser deduzido, correspondente a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor bruto do documento fiscal, - das alíquotas respectivas às retenções efetuadas.*

*Uma vez apurado o montante da contribuição devida, esta poderá ser diminuída pela dedução dos valores dessa mesma contribuição que foram retidos na fonte, no próprio mês ou em meses posteriores, para efeito de recolhimento. Isso porque a referida retenção caracteriza-se como um pagamento antecipado e, assim sendo, o valor que serviu de base para a retenção constitui uma receita que compõe a base de cálculo para apurar o valor da contribuição devida.*

*- O atraso na entrega da DACON não representou falta de recolhimento de tributo.*

*Como visto, a infração em comento tem por fulcro o artigo 7º da Lei 10.246/2002, a pouco reproduzido.*

*A conduta infracional tipificada não faz qualquer referência quanto à falta de recolhimento de tributo para a sua consecução.*

*Logo, o recolhimento dos tributos não pode ser tomado como excludente de penalidade.*

*- Das penalidades. Da arguição de confisco e desrespeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.*

*Tendo em vista que a vedação ao confisco tem seio em norma constitucional, na alegação da defesa de que a exação é confiscatória, implícita está a arguição de inconstitucionalidade da própria norma legal que prevê a penalidade, para afastar sua aplicação no caso concreto. Entretanto, em face do modelo adotado em nosso sistema jurídico, a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre inconstitucionalidade de normas legais, cabendo apenas executá-las, não podendo negar aplicação à lei, sob argumento de que há conflito com a Constituição Federal. Com efeito, o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, uma vez que exercício do controle da constitucionalidade, regulado pela própria*

*Constituição Federal, é reservado ao Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa, conforme prevê a Lei Maior no Capítulo III do Título IV.*

*A presunção é que o Legislativo, antes de aprovar a lei tenha examinado eventual conflito com a Constituição Federal e chegado à conclusão de não haver tal contrariedade. Essa presunção somente sucumbe ante o pronunciamento judicial. Inadmissível é pretender que a autoridade administrativa descumpra a lei. Até aí não vai o seu poder, tendo em vista o alcance limitado do julgamento nessa esfera, que não pode se desviar dos estritos ditames legais, sendo vedado imiscuir-se na competência do Poder Judiciário para examinar a constitucionalidade de normas.*

*No mais, agasalha-se o entendimento de que vem a ser essa uma limitação imposta pelo Legislador constituinte ao Legislador infraconstitucional (ordinário), portanto, não se pode dizer que o princípio esteja direcionado à Administração Tributária.*

*Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário."*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o Colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Paulo Guilherme Déroulède