



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13727.000500/2007-82
ACÓRDÃO	1001-003.871 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANIPLAN LABORATORIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

MULTA POR ATRASO. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A responsabilidade pela entrega da declaração de rendimentos não está alcançada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional. Súmula CARF n.º 49.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador e refere-se a tributos, não às multas, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA ISOLADA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

O atraso na entrega da DCTF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária relativamente a DCTF entregue em atraso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Anchieta de Sousa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão de nº. 12-28.202, proferido em 28/janeiro/2010 pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ1, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF de Nova Iguaçu/RJ lavrou no dia 10/10/2007, o Auto de Infração relativo a multa por atraso na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais- DCTF em face da Contribuinte Saniplan Essential Products Ltda, referente ao ano calendário 2005 no valor de R\$ 46.182,98 (e-fl. 10)

DA IMPUGNAÇÃO

Afirmou a Contribuinte que o Auto de Infração foi lavrado em decorrência da empresa ter entregue a DCTF relativa ao mês de competência de março de 2005, em 03/03/2006, cujo vencimento legal ocorreu no dia 06/05/2005.

Asseverou que a entrega ocorreu fora do prazo fixado na legislação, mas que deve ser observado que todos os tributos mencionados na referida DCTF foram devidamente recolhidos rigorosamente dentro dos prazos legais, o que demonstra o procedimento correto e de boa-fé no cumprimento da Obrigação Tributária Principal, sendo a multa aplicada injustamente, considerando o fato narrado.

Aduziu que a Obrigação Tributária Acessória, como definida no parágrafo 2 do art. 113 do CTN, tem por objeto as prestações positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, ou seja, obrigação de fazer ou não fazer, tratando-se, portanto, apenas do dever de informação do contribuinte para que a autoridade administrativa possa controlar se o sujeito passivo da Obrigação Tributária Principal cumpriu a obrigação de efetuar o pagamento dos tributos.

Pontuou que o fato da entrega ter ocorrido fora do prazo da DCTF não causou qualquer dano patrimonial à Fazenda Pública e que a aplicação de multa pelo cumprimento da

obrigação acessória fora do prazo, mas espontaneamente, não causou para a autoridade administrativa qualquer descontrole de interesse da arrecadação, tanto que não foi nem mesmo intimada para seu cumprimento.

Pleiteou que seja o Auto de Infração julgado improcedente, vez que a Obrigação Principal foi devidamente cumprida com o pagamento integral dos tributos nos respectivos vencimentos.

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/SPO Nº. 12-28.202

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário e-fls. 167/173.

A Contribuinte interpôs recurso voluntário nos seguintes termos, cuja síntese segue abaixo (e-fls. 177/237):

“ILMO. SR. DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO

Processo Administrativo nº 13727.000-636/2008-73

ADVANCED PRODUCTS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., sucessora por incorporação de SANIPLAN ESSENTIAL PRODUCTS LTDA. (doc. 1), ciente do Acórdão prolatado pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro 1, vem, por seus advogados abaixo assinados (doc. 2), nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06.03.1972, interpor

RECURSO VOLUNTÁRIO

pelas razões a seguir aduzidas:

1. DA TEMPESTIVIDADE

1.1. A Recorrente foi intimada da decisão que indeferiu sua impugnação em 17.02.2010. Assim, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n. 70235/72 encerra-se no dia 19.03.2010, razão por que o presente recurso é tempestivo.

2. DOS FATOS

2.1. A Fiscalização da Receita Federal do Brasil (RFB) lavrou contra a RECORRENTE Auto de Infração (AI) exigindo-lhe multa pelo atraso na entrega da DCTF referente ao mês de março do ano-calendário 2005.

2.2. De acordo com o AI, a transmissão da referida declaração teria ocorrido somente em 03.03.2006, sendo que o prazo para a sua transmissão expirou em 06.05.2005.

2.3. Assim sendo, foi imputada à RECORRENTE a multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24.04.2002, reduzida pela metade tendo em vista o disposto no § 2º, I, do mesmo art. 7º.

2.4. Inconformada com a aplicação da multa, a RECORRENTE apresentou impugnação, alegando que, embora tenha ocorrido o atraso na transmissão da DCTF, os tributos foram regularmente recolhidos, não tendo sido causado nenhum prejuízo aos cofres públicos.

2.5. Não obstante, a 9ª Turma da DRJ/RJ1 manteve o lançamento fiscal em acórdão assim ementado:

(...)

2.6. Assim sendo, não resta alternativa à RECORRENTE senão a apresentação deste recurso voluntário.

3. DAS RAZÕES DA RECORRENTE

3.1. A exorbitante multa aplicada pela Fiscalização à RECORRENTE é absolutamente desproporcional à infração por ela cometida.

3.2. Isso porque a apresentação tardia da DCTF pela RECORRENTE não acarretou qualquer prejuízo aos cofres públicos, eis que os tributos por ela devidos e informados com atraso na aludida declaração foram recolhidos no seu prazo legal.

3.3. A aplicação de multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor de todos os tributos informados na DCTF que, frise-se, foram devidamente recolhidos, caracteriza verdadeiro confisco, o que é proibido pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

3.4. Conforme afirmado pela própria DRJ, a multa imposta pela Fiscalização visa proteger a arrecadação. Ora, se a finalidade da aplicação da multa é exatamente garantir a arrecadação tributária, não há qualquer razoabilidade na aplicação da multa nas hipóteses em que o contribuinte recolhe tempestivamente todos os tributos.

3.5. Ademais, a apresentação da DCTF, embora tenha sido com atraso, se deu antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, ou seja, se deu espontaneamente.

3.6. Desta forma, há de se reconhecer, para ao caso presente, a aplicação do benefício do art. 138 do CTN, para que se afaste as multas aplicadas àquele que, ainda que a destempo, atende ao que dispõe a lei (prestar informações em DCTF) antes de qualquer procedimento de ofício.

3.7. A voluntariedade do contribuinte já foi reconhecida, tanto é que a multa paliçada já foi reduzida no acórdão da DRJ. Ocorre que a mera redução da multa - e não sua exclusão completa - é figura que não atende ao comando do art. 138 do Código Tributário Nacional.

3.8. A redução, em verdade, é renúncia da administração em cobrar o valor da multa estipulada em lei, mas o comando do Código Tributário Nacional, norma de hierarquia superior, é no sentido da exclusão de toda e qualquer penalidade, e não mera redução percentual da multa.

3.9. Em resumo, a RECORRENTE não praticou nenhuma ação que causasse prejuízo ao Fisco e, ainda, voluntariamente, cumpriu a obrigação acessória a que estava obrigado, não podendo ser apontada nenhuma falha ou omissão de sua parte no que se refere ao objetivo final das obrigações acessórias, que é permitir que o fisco possa fiscalizar o recolhimento dos tributos o que sequer chega a ser discutido no caso em tela.

3.10. Cabe ressaltar que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se posicionou no sentido de que a multa - e não apenas os tributos - não podem ter caráter confiscatório e a sua aplicação fere à Constituição Federal:

(...)

3.11. Assim sendo, torna-se obrigatório o cancelamento do AI e, conseqüentemente, da multa imposta à RECORRENTE.

4. CONCLUSÃO E PEDIDO

4.1. Por todo o exposto, requer a RECORRENTE, respeitosamente a V.Sas., que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, determinando-se o cancelamento do AI e, conseqüentemente, do crédito tributário, com base nos argumentos de fato e de direito acima apresentados, ou com base em quaisquer outros fundamentos considerado pertinentes de ofício por essa d. autoridade, no exercício do controle de legalidade do ato ora impugnado.

Nestes Termos,

P. Deferimento.

Rio de Janeiro, 17 de março de 2010

(...)"

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Denúncia Espontânea

Alegou a Contribuinte que “a apresentação da DCTF, embora tenha sido com atraso, se deu antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, ou seja, se deu espontaneamente”.

Defendeu “a aplicação do benefício do art. 138 do CTN, para que seja afastada as multas aplicadas àquele que, ainda que a destempo, atende ao que dispõe a lei (prestar informações em DCTF) antes de qualquer procedimento de ofício”.

Asseverou que “a voluntariedade do contribuinte já foi reconhecida, tanto é que a multa já foi reduzida no acórdão da DRJ e que a mera redução, da multa e não sua exclusão completa, é figura que não atende ao comando do art. 138 do Código Tributário Nacional”.

Pois bem.

A recorrente interpretou o art. 138 do CTN da maneira que o benefício decorrente da denúncia espontânea alcançou a multa por atraso na entrega de declaração, mormente de DCTF quando entregue antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

Deve-se destacar, que a denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão somente tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

Ressalta-se ainda, que o instituto da denúncia espontânea, não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, ou seja, não se aplica à multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória.

Ao contrário da pretensão do recorrente, não pode o julgador administrativo opor-se à aplicação da lei. Ao contrário, como órgão administrativo vincula-se a ela. O caso dos autos integra um contexto de descumprimento de obrigação acessória para o qual, se fosse possível entendê-lo abrangido pelo art. 138 do CTN, estaríamos retirando ilegalmente do ordenamento jurídico a aplicação de multa por atraso na entrega extemporânea da declaração.

Senão vejamos, o teor do artigo 138 do CTN:

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

Pelas razões já expostas já é possível perceber a inconsistência da tese que pretenda incluir sob o alcance do citado dispositivo a infração relativa a atraso na entrega de

declaração. Mas acrescente-se que o texto legal mencionado se dirige a tributo, e não a obrigação acessória, e, ainda que se pretenda inferir que a expressão "se for o caso" como permissiva para a ideia de que ali se insira (quando "não for o caso") a multa por atraso (pois não configura tributo devido), é importante destacar que a referência se dá com relação a circunstâncias nas quais não há imposto devido apurado.

Por fim, a Súmula CARF n.º 49 pôs fim às divergências a respeito do tema:

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

Ante o exposto, não merece prosperar o inconformismo da Contribuinte, quanto a esta matéria.

Da Infração Cometida. Proporcionalidade da multa e vedação de caráter confiscatório.

Aduziu a recorrente que "a exorbitante multa aplicada pela Fiscalização à empresa é absolutamente desproporcional à infração por ela cometida".

Sustentou que "a aplicação de multa equivalente a 20% (vinte por cento) do valor de todos os tributos informados na DCTF que foram devidamente recolhidos, caracteriza verdadeiro confisco, o que é proibido pelo art. 150, IV, da Constituição Federal".

Pois bem.

Insta destacar, que mais uma vez os argumentos esbarram na obrigação de a administração pública observar o princípio da legalidade. O texto legal (art. 7.º, II, da Lei n.º 10.426/2002) define que a multa deve ser aplicada para a DCTF entregue em atraso ou não entregue, e no percentual de 2% do valor dos tributos informados na própria DCTF. Ou seja, a base para o cálculo da multa, o percentual, e a definição do que configura a infração (atraso ou falta de entrega de cada declaração) constam do texto legal.

Cabe esclarecer, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo tão somente a autoridade fiscal, após verificar o descumprimento da obrigação acessória, aplicar a penalidade conforme dispõe a norma de regência.

Senão vejamos o que preconiza o artigo 142 do CTN:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo

devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Não menos importante é esclarecer sobre o alcance da proibição contida no art. 150, IV, da CF/88, trecho a seguir:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV utilizar tributo com efeito de confisco”.

Percebe-se que a limitação constitucional se dirige a tributo, não a multa. Os conceitos e finalidades de um e de outro são notadamente bastante diferentes, não se podendo entender que a proibição constitucional de utilização de tributo com o intento de confisco possa representar suporte para balizamento do eventual caráter confiscatório ou não de multas tributárias.

Logo, correta a providência tomada pela fiscalização ao lavrar o auto de infração exigindo a multa por atraso na entrega da DCTF, pois caso contrário, haveria motivo para responsabilização funcional do agente público, já que a infração relativa ao cumprimento da obrigação acessória foi constatada.

Não é demais mencionar também a Súmula CARF n.º 2, que veda posicionamento do CARF a respeito de inconstitucionalidade de lei tributária. Sendo a base de cálculo da multa definida em lei, eventual ofensa ao dispositivo constitucional da proibição de instituição de tributo com efeito de confisco esbarraria nesta Súmula.

Súmula CARF n.º 2:

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

Desta feita, deve-se mantido o acórdão recorrido neste tópico.

Da Multa por Atraso na Entrega da DCTF

A Contribuinte alegou que a apresentação tardia da DCTF pela empresa não acarretou qualquer prejuízo aos cofres públicos, eis que os tributos por ela devidos e informados com atraso na aludida declaração foram recolhidos no seu prazo legal.

Pugnou por fim, o cancelamento do Auto de Infração, bem como da multa aplicada.

Passemos ao exame das alegações da Recorrente.

Insta esclarecer, que apesar da aparente inexistência de prejuízo aos cofres públicos a entrega intempestiva das declarações, mesmo com todos os tributos e contribuições nela declarados recolhidos, provoca elevação dos custos dos controles de arrecadação da Administração Tributária. Isto porque passam a existir na base de dados dos sistemas valores recolhidos mas sem vinculação a nenhum débito. E esta vinculação só poderá ser feita posteriormente, ou após intimação para a contribuinte regularizar sua situação entregando a(s) DCTF, ou em procedimentos de auditoria interna, ou mediante ação fiscal, o que demanda alocação de mão-de-obra especializada.

Daí a existência de penalidade mesmo aos que entregam suas declarações de forma espontânea, mas a destempo.

Assim, como a Contribuinte ao interpor Recurso Voluntário, repetiu praticamente a fundamentação apresentada na impugnação, cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador a quo, adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos, utilizando da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 12 do art.114 do Regimento Interno do CARF, senão vejamos:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;”.

Outrossim, transcrevo e adoto, como razão de decidir, o voto proferido no Acórdão de nº 12-28.202 proferido pela 9ª Turma da DRJ/RJ1 em 28/01/2010, como razão de decidir:

“(…)

Quanto ao argumento de que os atrasos nas entregas das DCTF não prejudicam a arrecadação também em nada modifica a pertinência da exação, pois, a autuação, conforme já vimos, deve pautar-se exatamente como determina a Lei, cabendo ao Fisco apenas Entretanto, considerando que há uma crença difundida entre os contribuintes de que se os tributos foram recolhidos não deveria existir multa pelo atraso do cumprimento de uma obrigação acessória e, considerando que quase toda a argumentação da impugnante é neste sentido, passo a fazer alguns esclarecimentos em homenagem ao princípio da transparência.

Apesar da aparente inexistência de prejuízo aos cofres públicos a entrega intempestiva das declarações, mesmo com todos os tributos e contribuições nela declarados recolhidos, provoca elevação dos custos dos controles de arrecadação da Administração Tributária. Isto porque passam a existir na base de dados dos sistemas valores recolhidos, mas sem vinculação a nenhum débito. E esta

vinculação só poderá ser feita posteriormente, ou após intimação para a contribuinte regularizar sua situação entregando a(s) DCTF, ou em procedimentos de auditoria interna, ou mediante ação fiscal, o que demanda alocação de mão-de-obra especializada.

Daí a existência de penalidade mesmo aos que entregam suas declarações de forma espontânea, mas a destempo.

Todavia, buscando incentivar a denúncia espontânea, existe a previsão da redução em 50% aos que entregam as declarações antes de qualquer intimação (inciso I do § 2 do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002), o que ocorreu na presente exação.

Diante de todo o exposto, entendo que o lançamento não deve sofrer reparos.
(...)”.

Dispositivo

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator