



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

Processo n° 13816.000747/2008-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-002.179 – 2ª Turma Especial
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria DIMOB -Multa por entrega em atraso
Recorrente DELGA PARTICIPAÇÕES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA PECUNIÁRIA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS - DIMOB. INFRAÇÃO FORMAL. MATRIZ LEGAL DA PENALIDADE - MP N° 2.158-35/2001 (ART. 57, I). REDUÇÃO DA PENALIDADE PELA LEI N° 12.766/2012 (ART. 8°). RETROATIVIDADE BENÍGNA.

A multa pecuniária aplicada em concreto, por descumprimento de prazo atinente à Dimob, está prevista, cominada, no art. 57, I, da MP 2.158-35/2001.

Redução da multa por lei ulterior ao lançamento fiscal e tratando-se de ato administrativo ainda não definitivamente julgado, aplica-se a *lex mitior*, inteligência do art. 106, II, “c”, do CTN (princípio da retroatividade da lei superveniente que comina penalidade mais branda para a infração apenada).

DIMOB. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. FORMALIZADA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N° 304/2003 (ART. 1°). INFRAÇÃO FORMAL. MATRIZ LEGAL - LEI 9.779/1999 (ART. 16) E DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A obrigação acessória, prestação positiva ou negativa no interesse do fisco, obrigatoriedade de entrega tempestiva de Dimob está prevista em lei em sentido amplo, e regulamentada por instruções normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A imposição de multa pecuniária, por descumprimento de prazo atinente à Dimob, tem amparo na lei em sentido estrito.

O retardamento da entrega de Dimob constitui mera infração formal.

Não sendo a entrega serôdia de declaração infração de natureza tributária, mas sim infração formal por descumprimento de obrigação acessória

autônoma, não abarcada pelo instituto da denúncia espontânea do artigo 138 do CTN, é legal a aplicação da multa pelo atraso de apresentação da Dimob.

As denominadas obrigações acessórias autônomas são normas necessárias ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem apresentar qualquer laço com os efeitos do fato gerador do tributo.

A multa aplicada decorre do exercício do poder de polícia de que dispõe a Administração Pública, pois o contribuinte desidioso compromete o desempenho do fisco na medida em que cria dificuldades na fase de homologação do tributo ou contribuição.

MULTA DESPROPORCIONAL. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE.

No processo administrativo o escopo é o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, e não o controle de legalidade da legislação aplicada cuja competência é do Poder Judiciário.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Luís Roberto Bueloni Santos Ferreira e Gustavo Junqueira Carneiro Leão. Ausência momentânea do Conselheiro Marciel Eder Costa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 111/119) contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/Campinas (e-fls. 94/101) que julgou improcedente a impugnação das Notificações de Lançamento – multa por atraso na entrega da Dimob, respectivamente, dos anos-calendário 2006 e 2007, mantendo a exigência do crédito tributário lançado de ofício.

Quanto aos fatos consta:

I- **Notificação de Lançamento (e-fls. 37 e 39)** que a Contribuinte, em 28/11/2008, entregou ao fisco a Dimob do **ano-calendário 2006** com atraso de 21 (vinte e um) meses calendário. Ou seja:

- a) prazo limite para entrega tempestiva da Dimob: **28/02/2007**;
- b) data de entrega: **28/11/2008**.

- Multa aplicada por entrega da Dimob em atraso: R\$ 5.000,00 por mês calendário de atraso;

- Cálculo da multa: 21 meses x R\$ 5.000,00 = R\$ 105.000,00;

Enquadramento legal:

- Lei nº 9.779/99, art. 16; e Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 57.

II – **Notificação de Lançamento (e-fls. 81 e 83)** que a Contribuinte, em 28/02/2008, entregou ao fisco a Dimob do **ano-calendário 2007** com atraso de 09 (nove) meses calendário. Ou seja:

- a) prazo limite para entrega tempestiva da Dimob: **29/02/2008**;
- b) data de entrega: **28/11/2008**.

- Multa aplicada por entrega da Dimob em atraso: R\$ 5.000,00 calendário de atraso;

- Cálculo da multa: 09 meses x R\$ 5.000,00 = R\$ 45.000,00;

Enquadramento legal:

- Lei nº 9.779/99, art. 16; e Medida Provisória nº 2.158-35/2001, art. 57.

A Contribuinte tomou ciência, eletronicamente, das Notificações de Lançamento em **28/11/2008 – sexta-feira**, de forma automática, juntamente com a emissão do recibo de entrega das Dimob (e-fls. 39 e 83), e apresentou respectiva defesa - Impugnação em 29/12/2008 (e-fls.03/12 e fls. 47/56), cujas razões estão resumidas no relatório da decisão recorrida e que, nessa parte, transcrevo (e-fl. 95):

(...)

Versa o presente processo sobre Notificações de Lançamento relativas aos anos calendário de 2006 e 2007, donde se extrai a exigência do pagamento de multa por falta de entrega de Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), no valor de R\$ 105.000,00 a primeira e R\$ 45.000,00 a segunda.

Inconformado com a exigência, o Contribuinte impugnou os lançamentos, sob a alegação, em breve síntese, de restar alcançado pelo instituto da denúncia espontânea, e que a multa imposta causa ofensa ao princípio da proporcionalidade. Busca o cancelamento da autuação.

(...)

A 1ª Turma da DRJ/Campinas, à luz da legislação e dos fatos, julgou a impugnação improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário, conforme Acórdão de 27/03/2012 (e-fls.94/101), cuja ementa transcrevo a seguir:

(...)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006, 2007

DIMOB. ATRASO NA ENTREGA. MULTA

O contribuinte obrigado a entregar a Dimob sujeita-se à cobrança da multa de R\$ 5000,00 (cinco mil reais) por mês calendário de atraso a contar da data limite estabelecida em ato normativo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido, ainda que o contribuinte o faça espontaneamente.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Ciente desse *decisum* em 09/04/2012 (e-fl. 109), a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 09/05/2012 (e-fls. 111/119), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

a) Denúncia espontânea – art. 138 do CTN:

- que entregou as declarações antes do início de qualquer procedimento de ofício;

- que o sujeito passivo que procura o fisco, espontaneamente, e confessa a prática de infração não deve ser punido, pois sua responsabilidade por infração fica excluída pela denúncia espontânea;

- que em face de ter cumprido a obrigação acessória – entrega das Dimob a destempo, mas antes do início de qualquer procedimento de ofício, faz jus à exclusão das multas aplicadas, pela caracterização da espontaneidade;

- que a exclusão da multa aplica-se, também, para o cumprimento espontâneo de obrigação acessória.

b) Desproporcionalidade da multa aplicada em relação à infração praticada:

- que a infração – descumprimento de obrigação acessória – perda de prazo para apresentação tempestiva das Dimob – não gerou prejuízo ao fisco ou ao Erário, pois não houve intenção de fraude, não houve dolo;

- que a multa deve ter o condão de advertir e orientar o contribuinte, e não a efetiva punição com carga pecuniária desproporcional;

- que a multa deve ser proporcional à conduta infracional;

- que, no caso, as multas aplicadas são flagrantemente desproporcionais;

- que não logrou proveito econômico e não houve intuito de sonegação;

- que não contesta o fato da entrega das Dimob em atraso; porém, ainda que se entenda pela exigência de multa, entende que a infração não é grave o suficiente para gerar cobrança de valores tão exorbitantes.

Por fim, com bases nessas razões, a Recorrente pediu a reforma da decisão recorrida, pugnando pela improcedência da exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Nelso Kichel.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca da exigência de multa pecuniária por entrega da Dimob em atraso quanto aos fatos geradores dos anos-calendário 2006 e 2007, ou seja, pela inobservância de prazo limite para cumprimento tempestivo dessa obrigação acessória autônoma.

A propósito, quanto ao prazo para entrega tempestiva da Dimob, dispõe do art. 3º da IN SRF nº 694/2006 (art. 3º), vigente nos citados anos-calendário, *in verbis*:

Art. 3º A Dimob será entregue, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao que se refiram as suas informações, por intermédio do programa Receitanet disponível na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

Parágrafo único. O Recibo de Entrega será gravado no disquete ou no disco rígido, após a transmissão.

O prazo limite para apresentação tempestiva da Dimob:

a) quanto ao ano-calendário 2006, era **28/02/2007**. Entretanto, a Contribuinte cumpriu essa obrigação acessória autônoma a destempo, ou seja, tão somente em 28/11/2008;

b) atinente ao ano-calendário 2007, era **29/02/2008**. Porém, a Contribuinte cumpriu essa obrigação acessória autônoma extemporaneamente, vale dizer, apenas em 28/11/2008.

Por isso da imposição, em concreto, das penalidades objeto dos autos.

Nas razões do recurso a Recorrente reconhece, admite o fato imputado pelo fisco, ou seja, “**entrega em atraso de Dimob quanto aos citados anos-calendário**”; porém nega efeito jurídico a esse fato, aduzindo:

a) que a multa é desproporcional à infração imputada;

b) que não teria ocorrido prejuízo algum ao Erário decorrente desse cumprimento a destempo de obrigação acessória, pois a entrega da declaração foi espontânea, ou seja, antes do início de qualquer procedimento de ofício do fisco;

b) que essa situação teria configurado denúncia espontânea e, por conseguinte, seria caso de dispensa da exigência da multa aplicada, em observância, inclusive, dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

c) que não contesta o fato da entrega das Dimob em atraso; porém, ainda que se entenda pela exigência de multa, entende que a infração não é grave o suficiente para gerar cobrança de valores tão exorbitantes.

Inexistindo preliminar suscita, passo a analisar o mérito.

DIMOB. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. FORMALIZAÇÃO PELA IN SRF Nº 304/2003 (ART. 1º). MATRIZ LEGAL. LEI Nº 9779/99 (ART. 16). ATRASO NA ENTREGA. INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos; pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Responsabilidade objetiva. Descumprida a obrigação acessória, a responsabilidade pela infração à legislação de regência, salvo disposição legal em contrário, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CNT, art. 113, §§ 2º e 3º e art. 136).

Logo, é despiciendo perquirir se houve, ou não, prejuízo material decorrente do descumprimento de prazo ou cumprimento intempestivo de obrigação acessória, pois a responsabilidade por infração é objetiva, na legislação tributária.

O prejuízo é presumido, no caso de descumprimento de prazo em relação às obrigações acessórias autônomas.

Inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

A obrigação acessória prevista na legislação de administração dos tributos (obrigação de entrega de declaração, por exemplo Dimob, DCTF etc), por não ter natureza de tributo (por não estar diretamente relacionada com o fato gerador de tributo, por não ter vínculo direto com o fato gerador do tributo), é autônoma. É infração de natureza formal (de natureza não tributária).

É inaplicável, por conseguinte, o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, em relação às obrigações acessórias autônomas (infrações de natureza não tributária, ou seja, infração formal).

Vale dizer, para o cumprimento intempestivo de obrigação acessória autônoma, ainda que de forma espontânea (antes do início de qualquer procedimento de ofício contra o contribuinte) é inaplicável o instituto da denúncia espontânea, pois a obrigação acessória autônoma não tem natureza tributária (infração de natureza formal).

O art. 138 aplica-se apenas para obrigação de natureza tributária, diretamente vinculada ao fato gerador do tributo, que não é o caso.

Nos tribunais pátrios, de jurisdição judicial, esse entendimento é pacífico.

Nesse sentido, transcrevo a fundamentação do voto do Exmo. Sr. Ministro do STJ, José Delgado, no REsp nº 190388/GO, que tratou da multa pelo atraso na entrega da

declaração do Imposto de Renda, cujo entendimento é, igualmente, aplicável à entrega tardia da Dimob, DCTF etc, pois são exemplos de obrigação acessória autônoma, *in verbis*:

"A configuração da denúncia espontânea, como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerando acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que se possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.

A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte."

No mesmo sentido, cabe trazer à baila precedentes jurisprudenciais do STJ:

- **EAREsp nº 258141/PR**, cujo acórdão tem a seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. PRECEDENTES.

1. (omissis)

2. (omissis)

3. (omissis)

4. *A entidade 'denúncia espontânea' não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de contribuições e Tributos Federais - DCTF.*

5. *As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*

6. (omissis)

7. **Embargos declaratórios rejeitados."**

- **Acórdãos em sede de Recurso Especial- REsp** cujas ementas transcrevo, *in verbis*:

“TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes.

2. Recurso especial não provido.” (STJ, Segunda Turma, RESP - RECURSO ESPECIAL – 1129202, Data da Publicação: 29/06/2010).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE.

1. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea quando se trata de multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória.

Precedentes do STJ.

2. Agravo Regimental não provido. (STJ, 2ª Turma, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 916.168 - SP - 2007/0005231-5, sessão de 24/03/2009, Relator Min. Herman Benjamin).

Ainda, nessa linha de entendimento, por ser elucidativo, transcrevo a ementa do seguinte julgado do TRF/2ª Região:

TRIBUTÁRIO. ENTREGA DCTF EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. LEGALIDADE.

1. Conforme iterativa jurisprudência do STJ, somente são albergadas pela denúncia espontânea as infrações de natureza tributária, quer sejam principais ou acessórias.

2. O retardamento na entrega do DCTF constitui mera infração formal.

3. As denominadas obrigações acessórias autônomas são normas necessária ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem apresentar qualquer laço com os efeitos do fato gerador do tributo.

4. Não sendo a entrega serôdia infração de natureza tributária, e sim infração formal por descumprimento de obrigação autônoma, não abarcada pela denúncia espontânea, é legal a aplicação da multa pelo atraso na apresentação da DCTF.

5. A multa aplicada ao contribuinte decorre do exercício do poder de polícia de que dispõe a Administração Pública, pois o

contribuinte desidioso compromete o desempenho do Fisco na medida em que cria dificuldades na fase de homologação do tributo.

6. *Remessa e recursos conhecidos e providos.*

(AMS NUM: 97.02.32904-3 REG: 02 TURMA: 06 DEC: 15-06-2004 REL: JUIZ POUL ERIK DYRLUND).

Na esfera administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, também, nesse diapasão, pronunciou-se sobre o assunto e destacou, aqui, a ementa do Acórdão CSRF nº 02-0.829, da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez:

"DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes do STJ."

Ademais, por ser matéria de entendimento pacífico neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscal – CARF, a inaplicabilidade da denúncia espontânea quanto à obrigação acessória autônoma encontra-se sumulada:

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

Pelo exposto, demonstrada está a inaplicabilidade da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN para cumprimento tardio, a destempo, de obrigação acessória autônoma, pois trata-se de obrigação que não tem natureza tributária (infração de natureza formal).

O fisco federal pode impor obrigações acessórias aos contribuintes, pois está autorizado por lei em sentido amplo.

Nesse contexto, a Dimob - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias, obrigação acessória autônoma, foi implementada pela Instrução Normativa SRF nº 304/2003 (art. 1º), com fulcro no art. 5º do DL 2.124/84 e no art. 16 da Lei 9.779/99), sendo atualizada, a partir daí, periodicamente.

IN SRF nº 304/2003, art. 1º, *in verbis*:

Art. 1º Instituir a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), cuja apresentação é obrigatória para as seguintes pessoas jurídicas:

I - construtoras ou incorporadoras, que comercializarem unidades imobiliárias por conta própria; e,

II - imobiliárias e administradoras de imóveis, que realizarem intermediação de compra e venda ou de aluguel de imóveis.

(...)

A propósito, transcrevo o disposto no art. 5º do Decreto nº 2.124/84 que autorizou a implementação de obrigação acessória:

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 (...)

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa (...)

No mesmo sentido, dispõe o art. 16 da Lei nº 9.779/99:

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.

A dispensa de lei em sentido estrito para instituição de obrigação acessória (v. g., Dimob, DCTF etc) é matéria pacífica no âmbito do Poder Judiciário.

A propósito, transcrevo precedentes jurisprudenciais quanto à DCTF que se aplicam, também à Dimob, pois são obrigações acessórias autônomas, ou seja, de mesma natureza:

1) TRF/3ª Região, 6ª Turma, sessão de 04/07/2007, processo (AMS 16487 SP 2002.03.99.016487-7), *in verbis*:

(...)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRIAÇÃO DCTF. INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE. MULTA MORATÓRIA. INCIDÊNCIA.

1. A DCTF veio regulamentar a arrecadação e a fiscalização de tributos federais, tratando-se, a bem da verdade, de mero procedimento administrativo, suscetível de criação por norma complementar, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da reserva legal em vistas a indelegabilidade da competência tributária.

2. (...)

3.(..).

4. O atraso na entrega da declaração de renda de pessoa física ou jurídica é infração de natureza não-tributária, em razão do

descumprimento de uma obrigação acessória autônoma necessária ao exercício da atividade administrativa de fiscalização do tributo, não lhe sendo aplicável, portanto, a regra prevista no art. 138, do CTN.

5. *Apelação e remessa oficial providas.*

Recurso adesivo improvido.

(...)

2) – TRF/4ª Região, 1ª Turma, sessão de 23/06/2010, processo (AC 11264 PR 2004.70.01.011264-5), *in verbis*

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DCTF. INSTRUÇÃO NORMATIVA. SELIC. ENCARGO LEGAL. DL N. 1.025/69.

1.A obrigação acessória de entrega da DCTF está prevista legalmente, sendo apenas regulamentada em instruções normativas da Secretaria da Receita Federal, (...)

(...)

2) – TRF/5ª Região, 1ª Turma, sessão de 03/02/2005, processo (Apelação em MS 80402-PE 2001.83.00.019252-5), *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE.

- O atraso na entrega da declaração é considerado como sendo o descumprimento de uma atividade fiscal exigida por lei, não se confundindo com o não-pagamento do tributo.

- A imposição da multa por falta de entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF tem amparo legal, configurando seu atraso, ou não entrega, em infração autônoma. Precedentes do STJ e desta Corte.

- Apelação não provida.

(...)

Portanto, tem amparo legal a RFB (Lei nº 9.779/99) para instituir obrigação acessória autônoma por ato infralegal, no caso a Dimob.

Não cabe ao Órgão de julgamento administrativo conhecer, no mérito, de arguição de inconstitucionalidade da legislação atinente à Dimob, conforme Súmula CAR nº 02.

Já, a multa pecuniária pela falta de entrega da Dimob ou pela sua entrega a destempo está cominada em lei em sentido estrito, ou melhor, está prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, mais adiante será reproduzido.

A multa pecuniária cominada, abstratamente, pela lei não segue o princípio da capacidade contributiva, mas sim o interesse jurídico tutelado, o interesse público, a incolumidade do Erário. O dano, no caso, como já dito alhures, é presumido.

Na verdade, a pena pecuniária, em abstrato, fixada pela lei deve ser suficientemente significativa, para inibir ou afastar a grande maioria dos contribuintes da prática de infração administrativo-fiscal, pelo receio, medo ou temor de serem apenados em concreto.

Para aqueles contribuintes que a pena cominada, em abstrato, não foi suficiente para demovê-los da conduta infracional independentemente do motivo, não resta ao fisco outro caminho, em face de sua atividade vinculada, a não ser a aplicação da lei ao caso concreto, para recompor, restaurar, a ordem jurídica violada.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. ENTREGA EM ATRASO DA DIMOB. MATRIZ LEGAL. MP Nº 2.158-35/2001 (ART. 57). REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI Nº 12.766/2012 (ART. 8º). RETROATIVIDADE BENÍGNA.

A Dimob foi instituída/formalizada pela IN SRF nº 304/2003, de 21/02/2003 (art 1º), com fucro no art. 16 da Lei nº 9.779/99.

Já, a multa pecuniária pela falta de entrega Dimob ou pela entrega a destempo, está prevista em lei *stricto sensu*, ou seja, no art. 57, I, da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, vigente na época dos fatos, *in verbis*:

(...)

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;

(...)

A não entrega dessa declaração ou entrega em atraso implicou a aplicação, em concreto, dessa multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário de atraso, por cumprimento a destempo, intempestivo dessa obrigação acessória autônoma, conforme descrição dos fatos e demonstrativo do cálculo da multa e do crédito tributário lançado de ofício, já resumidos no relatório.

A notificação de lançamento contém descrição, narrativa dos fatos, precisa, correta da infração imputada (entrega em atraso da Dimob) e o valor da respectiva multa aplicada, com fundamentos legais citados: Lei nº 9.779/99 (art. 16) e MP nº 2.158-35/2001 (art. 57, I).

Ademais, a Recorrente exerceu plenamente o contraditório e o direito de ampla defesa nos presentes autos, revelando amplo, pleno, conhecimento da infração imputada, pela alentada defesa juntada aos autos, rebatendo um a um os principais aspectos da lide. Logo, não há vício no lançamento fiscal que o pudesse inquirar de nulidade.

Quanto à alegação de deproporcionalidade ou caráter confiscatório da multa aplicada, não conheço, no mérito, dessa arguição, por falta de competência..

No processo administrativo o escopo é o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, e não o controle de legalidade da legislação aplicada cuja competência é do Poder Judiciário.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

O lançamento foi efetuado conforme a legislação vigente de regência.

Não obstante, convém observar que a cominação de multa para o descumprimento da obrigação acessória autônoma (entrega em atraso de declaração, no caso a Dimob) foi mantida pela Lei nº 12.766 (art. 8º), de 27/12/2012 (redação atual), porém com redução de seu valor, *in verbis*:

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)

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)

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)

§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). (grifei)

No caso, o lançamento fiscal foi efetuado antes da redução da penalidade pela lei subsequente e como se trata de ato administrativo ainda não definitivamente julgado, cabível a aplicação do princípio da retroatividade benígna, para incidência da penalidade mais branda.

Ou seja: trata-se de ato administrativo de lançamento ainda não definitivamente julgado, incidindo a *lex mitior* (lei posterior mais suave em termos de penalidade), por força do princípio da retroatividade benígna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, CTN.

Além disso, a RFB emitiu, publicou, o Parecer Normativo nº 03, de 10 de junho de 2013, explicitando a forma de implementar, calcular a redução da multa em relação aos lançamentos de penalidade efetuados com base no art. 57 da MP 2.185-35, de 2001 (redação vigente na data da infração), nesse sentido, *in verbis*:

(...)

6.1.4. Nas multas anteriormente lançadas que, no caso concreto, sejam mais gravosas que a nova multa, a lei nova mais benéfica deve retroagir, tratando-se de ato não definitivamente julgado, conforme art. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, do CTN.

(...)

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), Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e a Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a Lei nº 10.637, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e a Declaração de Operações com Cartão de Crédito (Decred), a Lei nº 8.212, de 1991, aplica-se para a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a Lei nº 9.393, de 1996, aplica-se para a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), a Lei nº 11.371, de 2004, aplica-se para a Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de exportações (Derex) e a Lei nº 11.033,

de 2004, aplica-se para a Declaração de Transferência de Titularidade de Ações (DTTA).

(...)

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.

(...)

(v) Como interpretar o aspecto quantitativo da nova multa?

8. Quanto aos aspectos material e quantitativo da nova multa, esta possui hipóteses e bases de cálculo específicos nos seus três incisos. O inciso I é para apresentação extemporânea, no valor de R\$ 500,00 ou R\$ 1.500,00 por mês calendário, a depender da forma de apuração do lucro. O inciso II é pelo não atendimento à intimação para apresentar os arquivos digitais ou para prestar esclarecimentos, no valor de R\$ 1.000,00 por mês calendário. O inciso III é por apresentá-los com informações inexatas, incompletas ou omitidas, no valor correspondente a 0,2% (dois décimos por cento) do faturamento do mês anterior ao da entrega, não podendo ser inferior a R\$ 100,00 (cem reais).

8.1.(...).

8.1.1. A declaração para verificar a forma de “apuração” do imposto de renda é a última Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue pelo autuado **na época da ocorrência do fato jurídico que ensejou a multa**, qual seja, o primeiro dia após o prazo final de entrega do arquivo. Utiliza-se a última declaração existente no sistema, mesmo que de período pretérito. A despeito de não haver propriamente uma apuração do lucro, é a declaração que mais se aproxima do conceito buscado pelo legislador. É também a mais estável, pois a DCTF não correspondendo necessariamente à opção anual da forma de apuração pelo contribuinte.

8.1.2. Caso não tenha havido ainda a apresentação de DIPJ (principalmente nos casos de pessoas jurídicas recentemente constituídas), então deve-se utilizar a última DCTF entregue pelo sujeito passivo da multa.

8.1.3. Em suma, a apuração do valor da multa dar-se-á de acordo com a forma de apuração do lucro existente na última DIPJ entregue ou, na sua falta, na última DCTF entregue. Caso tenha havido mais de uma utilização de apuração do lucro, aplica-se a multa da alínea “b”, conforme determina o § 2º do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

(...).

Processo nº 13816.000747/2008-81
Acórdão n.º **1802-002.179**

S1-TE02
Fl. 141

Portanto, a unidade de origem da RFB deverá refazer o cálculo da multa de que trata o lançamento fiscal objeto dos autos (Dimob entregue em atraso dos anos-calendário 2006 e 2007), em consonância com o art. 8º da Lei nº 12.766, de 27/12/2012, que reduziu ou abrandou, a penalidade cominada no art. 57, I, da MP 2.1568-35, de 2001, devendo observar, ademais, para o cálculo o disposto no Parecer Normativo nº 03, de 10/06/2013.

Por tudo que foi exposto, voto para DAR provimento PARCIAL ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel