



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

Processo nº 14411.000002/2009-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1002-000.689 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 09 de maio de 2019
Matéria DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente ENESA TURISMO LIMITADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003

DIRF. ATRASO NA ENTREGA. APLICAÇÃO DA PENALIDADE. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA

Comprovada a sujeição do Contribuinte à obrigação, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência. Cabe ao Recorrente apresentar nos autos do processo o acervo probatório apto a lastrear seu respectivo pleito. O caráter punitivo da reprimenda obedece a natureza objetiva. Ou seja, queda-se alheia à intenção do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Rafael Zedral e Marcelo José Luz de Macedo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 29 e 30) interposto contra o Acórdão nº 01-16.691, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (e-fls. 19 à 22), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo ora Recorrente.

A gênese da autuação fiscal (e-fl. 07) ocorreu em virtude da ausência de apresentação da DIRF, razão pela qual restou aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, veja-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Para pagamento via internet acesse a página da RFB no site www.receita.fazenda.gov.br - Pagamento on-line e utilize os dados constantes no rodapé, válidos até a data do vencimento.

AUTO DE INFRAÇÃO - IV

Multa por falta de entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf

1 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Ng do Rastreamento: 80333010-0

CNPJ/CPF: **14.464.747/0001-05** Jurisdição: **0260100 - BOA VISTA - RR**
 Nome Empresarial/Nome: **ENESA TURISMO LIMITADA**
 Endereço: **AVENIDA NOSSA SENHORA DA CONSOLATA, 826 A**
69.301-011 CENTRO - BOA VISTA - RR

2 - LAVRATURA

Local: **DRF - BOA VISTA** Data: **30/10/2008** Hora: **16:00 HS.**
 Endereço: **R AGNELO BITENCOURT, 106**
69.301-430 CENTRO - BOA VISTA - RR

3 - DADOS DA LAVRATURA

Exercício	Ano Calendário	Prazo Final de Entrega	Data da Intimação	Valor da Multa
2004	2003	27/02/2004	02/09/2008	R\$500,00

4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS/FUNDAMENTAÇÃO

A falta de entrega da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf, enseja a aplicação de multa no valor de R\$200,00, tratando-se da pessoa física e pessoa jurídica optante pelo Simples, e de R\$500,00 nos demais casos. Foi 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 lavratura deste Auto de Infração.

Enquadramento legal:
 Arts. 113 e §3o., 115 e 180 da Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); Art. 7o. Incisos I e II, § 3o. e inciso II, da Lei no. 10.426, de 24 de abril de 2002, e alterações posteriores.

Em sua exordial defensiva, o Contribuinte sustenta que:

O Auto de Infração emitido em 30/10/2008, em que a infração descrita é a falta de entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF referente ao ano calendário de 2003. E de acordo com o relatório em anexo emitido por esta Secretaria da Receita Federal do Brasil em consta todos os pagamentos efetuados pela empresa Enesa Turismo Ltda e na relação não consta nenhum recolhimento de retido na fonte que obrigue a entrega da DIRF, pois só tem recolhimentos no código 8045 (IRRF sobre comissões).

O Acórdão da DRJ, por sua vez, julgou improcedente a Impugnação, haja vista a falta de apresentação da DIRF, a qual representa obrigação acessória imperativa, cuja dispensa dar-se-á apenas em hipóteses expressas da legislação.

Em sequência, restou apresentado Recurso Voluntário, o qual reitera os termos veiculados na Impugnação. Transcrevo o inteiro teor meritório:

O Acórdão da sessão de 11/03/2010, em que julgou improcedente a impugnação do Auto de Infração nº 80333010-0, cuja infração descrita é a falta de entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF referente ao ano

calendário de 2003. Como consta no autos um relatório emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil em consta todos os pagamentos de retenção efetuados pela empresa Enesa Turismo Ltda é no código 8045 (IRRF sobre comissões), e por se tratar de agencia de viagens, de acordo com o artigo 15 da IN SRF nº 269 de 26/12/2002 (em anexo), quem está obrigado a Declarar DIRF é a Pessoa Jurídica que tenha pago a outras pessoas jurídicas importâncias a titulo de comissões e corretagens relativas a vendas de passagens, ou seja a Companhia Aérea, e não a agencia de viagens Enesa Turismo Ltda, portanto a empresa está desobrigada da entrega da DIRF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Passo à análise dos pontos suscitados no Recurso.

Da responsabilidade objetiva no descumprimento da obrigação acessória,

No que cinge à obrigação de apresentar a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF em comento, o Recorrente não demonstrou a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental. Ademais, repiso que, conforme se extrai da legislação que rege o tema, a sujeição passiva da obrigação acessória incumbe, sim, ao Contribuinte, a despeito de sua argumentação em contrário.

Para ilustrar, destaco que o art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, com a redação vigente na época da infração, estabelece a obrigação de entrega da indigitada Declaração, sob pena de aplicação de multa, ao enunciar que:

Art. 7.º 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 n.º 11.051, de 2004)

(...)

§ 1.º 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 n.º 11.051, de 2004)

(...)

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

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 5 de dezembro de 1996;

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

Constrói-se, a partir do texto acima transcrito, a norma jurídica instituidora da obrigação acessória de entrega da DIRF, que representa, também, a gênese da regra-matriz sancionadora da violação do dever instrumental e o respectivo lastro da lavratura da autuação. Estas, atuando sistemicamente, regulam, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico obrigatório, no sentido de que, uma vez descumprida a obrigação de dar/entregar - a qual estava obrigado o Contribuinte - impõe-se a autoridade lançadora o dever de constituir a relação jurídica que impõe a obrigação de pagar a multa.

Portanto, se havia o dever jurídico do Recorrente em entregar a DIRF no prazo estabelecido, e sendo este descumprido, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o pagamento da multa; aliás, a aplicação da indigitada reprimenda é obrigatória à Autoridade Fiscal, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Destaco, outrossim, que a própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo do tributo; logo, quando descumprida, exsurge a possibilidade da constituição de um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN). Isto porque, o art. 113 do CTN ao enunciar que “a obrigação tributária é principal ou acessória” estabeleceu que, para fins de cobrança, o direito de se demandar o pagamento de tributo ou de se requerer o adimplemento em pecúnia do valor equivalente a multa imposta por descumprimento de dever instrumental, devem ser tratados de igual maneira para todos os fins de exigibilidade.

Aliás, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), analisando caso semelhante, já decidiu no mesmo sentido. Peço vênica para transcrever a ementa, *verbo ad verbum*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2001

DCTF. ENTREGA EXTEMPORÂNEA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. MULTA PECUNIÁRIA.

O retardamento da entrega de DCTF constitui mera infração formal.

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

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.

(...)

ÔNUS DA PROVA.

Para elidir o fato constitutivo do direito do fisco, incumbe ao sujeito passivo o ônus probatório da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo. (CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 1802-001.539 - 2ª Turma Especial, Rel. Conselheiro Nelso Kichel, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 06/02/2013)

Valho-me aqui, de igual modo, dos precedentes desta Colenda 2.ª Turma Extraordinária, desta Primeira Seção de Julgamentos do CARF, que nos Acórdãos ns. 1002-000.006, 1002-000.009, 1002-000.010, 1002-000.012, 1002-000.016, 1002-000.075, 1002-000.077, 1002-000.078, 1002-000.079, 1002-000.080, 1002-000.081, 1002-000.083, 1002-000.090, 1002-000.091 e 1002-000.104, dentre outros, seguiram a tese de que a entrega extemporânea da DCTF/DIRF/DIPJ enseja a aplicação de multa.

Por conseguinte, reitero que o Recorrente não conseguiu se desincumbir do ônus probatório que lhe competia de demonstrar, na primeira oportunidade que lhe foi deferida, a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da administração tributária de lhe exigir a entrega da DIRF, a tempo e modo, sob pena de sanção. Destarte, o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, ora exercido por força da devolutividade recursal, aponta, em minha análise, a correta aplicação do direito, não havendo reparos a serem efetivados.

Demais disto, observo que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui precedente acerca da legalidade da exigibilidade da multa por descumprimento do dever instrumental de entregar declaração, veja-se:

TRIBUTÁRIO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DCTF. ARTIGO 11, §§ 1º e 3º, DO DECRETO-LEI 1.968/82 (REDAÇÃO DADA PELO DECRETO-LEI 2.065/83).

1. A multa pelo descumprimento do dever instrumental de entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF rege-se pelo disposto no § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82 (redação dada pelo Decreto-Lei 2.065/83), verbis: "Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou

omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983)." 2. Deveras, o artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82, instituiu o dever instrumental do contribuinte (pessoa física ou jurídica) da entrega de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre os rendimentos pagos ou creditados no ano anterior e o imposto de renda porventura retido (caput).

3. As aludidas informações são prestadas por meio de formulário padronizado, sendo certo que a Instrução Normativa SRF nº 126/1998 instituiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF a ser apresentada pelas pessoas jurídicas.

4. O inadimplemento da obrigação de entrega da DCTF, no prazo estipulado, importa na aplicação de multa de 10 ORTN's (§ 3º, do artigo 11, do DL 1.968/82), independentemente da sanção prevista no § 2º (multa de 1 ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas em cada DCTF).

5. Conseqüentemente, revela-se escoreita a penalidade aplicada para cada declaração apresentada extemporaneamente.

6. Recurso especial desprovido.

(REsp 1081395/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/06/2009, DJe 06/08/2009)

Pela oportunidade, destaco que a Doutrina se posiciona em semelhante sentido da jurisprudência supramencionada, acerca das infrações às normas instrumentais enunciadas na legislação:

Professor Paulo de Barros Carvalho¹:

O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no consequente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deôntica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466.

Professor Sacha Calmon Navarro²:

Podemos, então, sem medo de errar, afirmar que a infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer, previstos na legislação. Esta a sua característica básica. (...) É preciso ver que a sanção, em Direito Tributário, cumpre relevante papel educativo. Noutras palavras, provoca na comunidade dos obrigados a necessidade de inteirar-se dos deveres e direitos defluentes da lei fiscal, certo que o erro ou a ignorância possuem total desvalia como excludente de responsabilidade, ...

Considerando o até aqui esposado e enfrentadas todas as questões necessárias para a decisão, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ.

Conclusão

Com tudo o que foi exposto nos tópicos anteriores, resta claro que os argumentos esposados pela Recorrente não merecem ser acolhidos. Portanto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, com a consequente manutenção da decisão de origem.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira

² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e prática das multas tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense. 2001, p.29.