



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

Processo nº 15465.001486/2009-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-001.925 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIO FEDERAIS (DCTF)
Recorrente VULCAN MATERIAL PLÁSTICO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2010

NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade em relação aos atos administrativos que instruem os autos, no caso em foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO PRÉVIA NÃO NECESSÁRIA.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

MULTA DE OFÍCIO 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.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento à fls. 26-29, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$37.181,69 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 29.07.2009 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do mês de abril de ano-calendário de 2009, cujo prazo final era 22.06.2009.

Para tanto, foi tem cabimento o seguinte enquadramento legal: art. 113, art. 115 e art. 160 do Código Tributário Nacional, art. 11 do Decreto-Lei n 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 19 da Lei nº nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, bem como art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 02-25, com as alegações a seguir transcritas:

Discorre sobre os fatos e suscita que:

Destarte, passa a Impugnante a insurgir-se contra os argumentos invocados e utilizados como vigas mestras de sustentáculo da presente Notificação de Lançamento, que, vênia devida, não merece prosperar, tal como será explanado no transcorrer de toda esta argumentação.

Ainda que Vossa Excelência não acolha a tese principal engendrada, é certo que, como a Impugnante cumpriu com sua obrigação, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, caracterizando-se, no presente caso, a denúncia espontânea, não podendo ser imputada à Impugnante, qualquer tipo de multa, moratória ou punitiva, conforme versa o artigo 138 do CTN.

Em síntese é o que importa.

Neste momento a Impugnante passa a expor suas razões de fato e de direito que certamente levarão Vossa Senhoria a acolher e dar provimento ao pleito aduzido. Por primeiro, serão trazidas à baila as questões preliminares.

No que se refere à preliminar de vício insanável existente no lançamento tributário argumenta que:

Entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, no artigo 1º o que entre outros, o Estado brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inciso III), objetivando também entre outros construir uma sociedade livre e justa (artigo 2º, inciso I). E que constituem direitos fundamentais; que ninguém seja obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (artigo 5º, inciso II); que a todos seja assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos, independentemente do pagamento de taxas (Art. 5º XXXIV, "a" e "b"), o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito contra a ilegalidade ou abuso de poder; obtenção de certidões em repartições públicas, para a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal; sendo garantido também o direito de propriedade (Artigo 5º, inciso LIV).

Mais adiante, no artigo 37, a Constituição diz que: "A Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

De tudo isso se pode concluir que os atos administrativos devem ser transparentes. Devem ser claros e precisos, de forma que o administrado possa entender o que está se passando. Possa saber se e quando o seu direito está sendo violado.

Mas não é o que está a ocorrer no presente caso, eis que o contribuinte encontra dificuldade para montar a defesa de seus direitos. [...]

Portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, ou mesmo imputar as penalidades cabíveis, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que ensejaram o ato administrativo. Se o Agente Público não respeitar esta regra não terá acabado a sua obra, invalidando o seu ato. [...]

Não podemos deixar de salientar, ainda, que o lançamento tributário possui natureza declaratória, ou seja, reporta-se a um fato já ocorrido.

Podemos comparar, então, o Ato Jurídico Administrativo do lançamento com a foto de uma imagem, que após sua revelação apresentará a imagem com todos os seus detalhes. [...]

Ocorre que no caso concreto a forma como a Autoridade Administrativa realizou o ato jurídico administrativo do lançamento, não demonstrou a ocorrência de todos os fatos narrados acima, somente se limitou a apontar parte do todo, motivo pelo qual seu trabalho está incompleto.

Como se percebe na presente Notificação de Lançamento não há relatório fiscal, o qual é indispensável para que a empresa compreenda com clareza os motivos que levaram a fiscalização a materializar o lançamento.

Desta feita, não se compreende, com a clareza que deveria, os motivos da autuação o que fere de morte o princípio da ampla defesa.

O que se pretende deixar claro, é que o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu ato jurídico administrativo do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações. [...]

Concluindo, a exposição até aqui pode ter sido longa, mas necessária para ficar demonstrado de forma clara que o presente lançamento tributário não pode subsistir por desrespeito a regras basilares do ato jurídico administrativo, devendo o mesmo ser anulado.

Se Vossa Senhoria assim não entender, o que se admite apenas a título de argumentação, por amor ao debate e ao princípio da eventualidade, mesmo assim a Notificação de Lançamento não poderá subsistir.

É o que passaremos a expor a partir de então.

Em relação ao direito, explica que está amparada pelo instituto da denúncia espontânea e ainda que:

Tal como acima explanado a Notificação de Lançamento do qual se insurge não merece prosperar, no entanto, caso não seja este o entendimento de Vossa Senhoria, o que se admite apenas para efeitos de argumentação, bem como em atendimento ao princípio da eventualidade, passa a expor demais questões que possuem o condão de anular a cobrança em comento. [...]

Como se verifica dos tópicos alhures, a Impugnante apresentou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF 2009, 36 (tinta e seis) dias após o prazo considerado como fatal pelo Fisco.

Diante de tal fato, o Fisco Federal entendeu por intempestiva a entrega da DCTF, lançando valores de multa e juros, conforme acima demonstrado.

Todavia, é certo que se deve reconhecer a aplicação do instituto da denúncia espontânea no caso em estudo, inibindo a arbitração de qualquer espécie de multa.

Ressalta-se que a denúncia espontânea tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega do DCTF, uma vez que o inadimplemento de obrigação acessória constitui infração tributária. Assim o seu cumprimento fora do

prazo legal, mas anterior a procedimento fiscalizatório, enseja o reconhecimento da denúncia espontânea. [...]

Assim, inda que a destempo, a obrigação foi cumprida de forma espontânea, antes de iniciado qualquer procedimento do fisco no sentido de exigir referidas obrigações tributárias acessórias, o que caracteriza a denúncia espontânea. [...]

É que ao lado das normas que têm a finalidade de desencorajar a prática de determinadas condutas (castigos), existem outras cuja função é exatamente o contrário, ou seja, a de encorajar determinadas condutas (prêmios). [...]

Essa é sem dúvida a função social do art. 138 do Código Tributário Nacional, que regula o instituto da denúncia espontânea.

Verdadeira sanção positiva, que tem por escopo estimular os contribuintes a recolherem espontaneamente os tributos devidos, sem a imposição de sanções negativas (multas), desde que o façam antes de a máquina administrativa ser movimentada para perseguir o cumprimento das obrigações tributárias.

É que o dispositivo possibilita a exclusão de responsabilidade da infração, na hipótese do contribuinte, sem que tenha havido a instauração de procedimento administrativo fiscalizatório, efetuar sua obrigação tributária.

Assim, o ordenamento jurídico brasileiro, no caso do artigo 138 do CTN, antes da aplicação das sanções negativas que visam desestimular a prática das condutas contrárias à lei, no caso do não cumprimento das obrigações tributárias no tempo e modo devidos, procura estimular as condutas obedientes à lei, mediante as sanções positivas, consistentes, no caso da permissão para o cumprimento da obrigação tributária, ainda que a destempo, sem a aplicação das sanções negativas (multas).

Foi exatamente o que ocorreu no caso em apreço, em que a Impugnante apresentou a DCTF, apenas 36 (trinta e seis) dias após o prazo entendido como fatal pelo fisco, assim, cumpriu, mesmo que a destempo, sua obrigação tributária, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, sendo ilegal a cobrança de qualquer espécie de multa, seja moratória, seja punitiva. [...]

A consequência lógica desse raciocínio leva a concluir pela impossibilidade de se pensar na possibilidade de afastar a multa penal (castigo),

permitindo-se, no entanto a aplicação de multa moratória (castigo). Seria como se o ordenamento desse com uma mão e tirasse com a outra.

Multa penal ou moratória é multa. Para o contribuinte é um castigo (mal) que lhe obrigará a maiores sacrifícios, embora tenha se comportado da forma a que o art. 138 do CTN pretendeu estimular. Mas com o mal deve se pagar o mau comportamento e com o bem, se deve pagar o bom comportamento, [...] acolhida pelo CTN.

A multa moratória oriunda de descumprimento tempestivo de crédito tributário integra o rol das infrações sujeitas aos efeitos da denúncia espontânea, sendo certo que o Código Tributário Nacional não abre exceção no que tange a aplicação deste instituto à figura da multa moratória, de ofício ou de qualquer outra infração. [...]

Assim, inegável que a aplicação de multa no caso em apreço fere os ditames legais ora em alusão.

A Jurisprudência emanada por nossos tribunais, inclusive os Administrativos, não destoa deste modo de pensar. [...]

Diante de todo o exposto restou cabalmente demonstrado, que não poderá ser exigida ou imputada à Impugnante qualquer espécie de multa, moratória ou punitiva, decorrente do cumprimento a destempo da obrigação tributária, uma vez que a mesma apresentou, antes do início do qualquer procedimento fiscalizatório, a DCTF em questão, o que caracteriza, portanto, denúncia espontânea nos termos do artigo 138, do CTN.

Ex positis, diante dos fatos e fundamentos declinados, o lançamento efetuado deverá ser julgado insubsistente.

Admitindo-se apenas e tão somente por amor ao debate, a Embargante, invocando os princípios da isonomia, proporcionalidade, razoabilidade, além dos princípios norteadores da administração, entende que é indevida a aplicação de multa [...].

Menciona que a aplicação da multa no caso em comento ofende ao princípio da isonomia, bem como:

O Fisco Federal ao adotar este procedimento para o caso em testilha, macula, dentre outros, o princípio da isonomia, ou como preferem alguns da igualdade, pois o procedimento para mensurar a multa a ser aplicada trata os iguais de maneira desigual. Antes de tecer maiores comentários acerca da conclusão a que se chegou, necessário traçar algumas premissas sobre o princípio da isonomia/igualdade. [...]

É preceito fundamental, garantido constitucionalmente, e como tal, merece ser respeitado. [...]

O princípio constitucional determina que todos sejam tratados com igualdade. É admitido que tratamento desigual entre os desiguais para que possa ser atingido o escopo insculpido em tal preceito constitucional. [...]

Note-se que é até admitido o tratamento que não seja isonômico, desde que o mesmo tenha a finalidade justamente de equilibrar os desiguais. Ocorre que a situação em epígrafe em nada se amolda aos ditames relativos ao respeito a tal princípio. Isto porque nos moldes como está sendo cobrada a multa há sem dúvida nenhuma afronta ao primado da igualdade.

A multa no presente caso visa coibir que as empresas entreguem DCTF em atraso, a contrariu sensu, a norma em questão tem por finalidade o cumprimento de dever acessório, qual seja, entrega de DCTF.

Logo, a multa visa combater a seguinte conduta "não entrega de DCTF". [...]

É nítido que a multa visa combater a ausência de entrega de DCTF, todavia a sistemática utilizada é equivocada ao vincular o valor da multa ao montante declarado na DCTF, em outros dizeres, ao utilizar como base de cálculo para cômputo da multa o montante declarado em DCTF. fere-se o primado da igualdade.

Neste sentido, pela mesma conduta a mesma empresa pode sofrer multas distintas. E mais, duas empresas ao cometeram condutas idênticas, da mesma forma podem ser compelidas ao pagamento de multas com valores assimétricos. [...]

É nítido que a multa visa combater a ausência de entrega de DCTF, todavia a sistemática utilizada é equivocada ao vincular o valor da multa ao montante

declarado na DCTF, em outros dizeres, ao utilizar como base de cálculo para cômputo da multa o montante declarado em DCTF. fere-se o primado da igualdade.

Neste sentido, pela mesma conduta a mesma empresa pode sofrer multas distintas. E mais, duas empresas ao cometeram condutas idênticas, da mesma forma podem ser compelidas ao pagamento de multas com valores assimétricos. [...]

No que tange à base de cálculo utilizada para a aplicação da multa acrescenta que os valores informados em sede de DCTF ofende o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade e ainda que:

Se acaso subsistir o lançamento, o que se admite apenas a título de argumentação, a multa aplicada é inconstitucional, como já demonstrado no tópico anterior. Além do primado da isonomia há ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Na referida Notificação de Lançamento deixou-se de se levado em consideração o aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, em outros dizeres, o valor a ser pago pela imposição da multa supera e, e muito, o dano causado pela Empresa Impugnante em entregar com atraso a DCTF. [...]

No presente caso não existe dano nenhum ao erário passível de reparação, embora o contribuinte entregou as informações (DCTF)

com atraso, esta operação concretizou-se antes de qualquer atitude fiscal tendente a verificar irregularidades na empresa. Tanto é verdade que há redução da multa em 50% do valor devido.

Como exposto no parágrafo anterior, o Fisco Federal não sofreu nenhum prejuízo pela atitude comissiva do contribuinte, neste sentido não há que se falar em aplicação de multa. Assim sendo, há ofensa ao primado da proporcionalidade concernente ao dano e a sua reparação. Mais um motivo para que a presente Notificação de Lançamento seja extinta.

No entanto, caso não seja este o entendimento de Vossa Senhoria, o que se admite apenas para o efeito de argumentação e atendimento ao princípio da eventualidade, passa a impugnante a tecer comentários acerca do primado da razoabilidade, que também está sendo ofendido com a aplicação da multa.

Caso seja entendido que a multa é devida, embora já argumentado que o modo como foi constituída não obedeceu aos ditames do Código Tributário Nacional, ao princípio da isonomia consagrado constitucionalmente, por ofender o princípio da proporcionalidade entre o dano causado e o ressarcimento, há que se convir que a mesma não atende a parâmetros de razoabilidade. [...]

Imperiosa a resposta negativa, pois penalizar quem quer que seja com a multa de R\$74.363,79 (setenta e quatro mil trezentos e sessenta e três reais e setenta e nove centavos) pelo atraso de 36 dias na entrega de documentos fiscais, é no mínimo insensato, não moderado, inaceitável, injusto e excessivo.

Embora de maneira sucinta, passível de clara compreensão que, ao se utilizar com base de cálculo, para a quantificação da multa, os valores declarados em DCTF mitiga-se o primado da proporcionalidade entre o dano e sua efetiva reparação, além de ofensa ao primado da razoabilidade, pois excessivo o valor cobrado a título de multa.

Presentes neste tópico, mais dois motivos que Vossa Senhoria deve se pautar para a extinção do lançamento materializado na Notificação de Lançamento.

Concernente aos princípios norteadores da Administração que estão sendo mitigados, tais como a moralidade e a eficiência expões que:

Conforme se observa pelo preceito constitucional acima transcrito, a administração deve observar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. No caso em tela, há ofensa a dois princípios alhures, quais sejam, o da moralidade e o da eficiência.

Este tópico dedica-se à ofensa aos princípios da moralidade e da eficiência. No que tange ao princípio da igualdade, não há maiores discussões, uma vez que todas as aduções foram feitas no tópico anterior.

Ocorre que, conforme acima amplamente esposado, a Impugnante está sendo compelida, ao pagamento de multa por atraso na entrega de DCTF. Diante das colocações tecidas anteriormente resta evidente que a Administração está agindo em prejuízo da Empresa ora Impugnante, posto que está obrigada a suportar, de maneira indevida multa que está em descompasso com o ordenamento jurídico Constitucional.

Não resta dúvida que a atitude do poder público, qual seja, aplicar multa inconstitucional, conforme já demonstrado, afronta de maneira capital o princípio da moralidade administrativa. [...]

Destarte, a moralidade administrativa, conforme preleciona a melhor doutrina, constitui pressuposto de validade dos atos praticados pela Administração Pública e, sua ausência, acarreta ilegitimidade da atividade pública.

A moralidade administrativa difere suavemente da moral comum. Para agir em consonância com tal norte, deve o administrador atentar-se à conformação de seu ato com a Lei Maior (Constituição Federal) e mais, deve também pautá-lo com a moral administrativa, a fim de atingir o escopo último da administração, qual seja, o interesse coletivo, o bem comum.

No caso em comento, o interesse individual está sendo posto em patamar inferior ao interesse coletivo, fato este que não pode ser admitido, sob pena de se afetar o bem comum, um dos anseios mais protegidos pelo Estado Democrático de Direito. [...]

Como admitir que tal proceder da Administração Pública (imputar multa inconstitucional) pauta-se no princípio da moralidade, se esta, com o perdão da expressão simplista, está prejudicando a Impugnante, a medi que o ato administrativo vai de encontro com o Garantia Constitucional.

É óbvio que a empresa contribuinte não pode, e o direito não admite, ser prejudicada por atos administrativos desta envergadura.

A única conclusão a que, obrigatoriamente, se chega, é que atitude deste bojo configura-se verdadeiro aniquilamento da moralidade. Além do que não é exagero afirmar que outro princípio constitucionalmente previsto para nortear a atividade da administração pública está sendo violado, qual seja: o princípio da eficiência.

Diante de todo o que fora explanado, resta evidente o direito de a Impugnante não ser compelida ao pagamento da multa em tela, aplicada em razão da entrega de DCTF intempestivamente.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Requer, após o recebimento desta, seja o lançamento ao final extinto por Vossa Senhoria ante aos argumentos ora lançados, inclusive pela denúncia espontânea, e os mais que a luz de Vossa Sabedoria possam ser acrescidos.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admissíveis, tais como documentais, testemunhais, e outros que se fizerem necessários.

Termos em que, Pede Deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 9ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-35.659, de 11.02.2011, fls. 77-80: Impugnação Improcedente.

Restou ementado:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2009

DCTF.DENÚNCIA ESPONTÂNEA.PENALIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, sem vínculo com o fato gerador do tributo, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

PRINCÍPIOS DE DIREITO.

A apreciação de princípios constitucionais supostamente afrontados estão na esfera de apreciação do Poder Judiciário, não se permitindo que a via administrativa seja o veículo para o pronunciamento definitivo sobre questões tipicamente afetas aos órgãos e vias judiciais posto que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, não sendo dada a discricionariedade ao Fisco para abrandar ou eliminar penalidades se a legislação tributária assim não prevê.

Notificada em 17.02.2012 (sexta-feira), fl. 82, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 19.03.2012, fls. 85-106, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Acrescenta sobre os fatos:

Foi lavrado Auto de Infração em desfavor da Empresa Recorrente, para aplicação de multa em razão de entrega em atraso de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF relativa ao mês de abril do ano calendário 2009. Consta da Notificação de Lançamento que o prazo fatal para a entrega da

DCTF era 22/06/2009, nó entanto a mesma foi entregue em 29/07/2009, ou seja, apenas 36 (trinta e seis) dias após o prazo entendido com o fatal. .

Após análise do Auto de Infração em questão, pode-se concluir que:

O lançamento atacado não obedeceu aos ditames prelecionados pelo Código Tributário Nacional - CTN, principalmente no que tange ao artigo 142 e seguintes, motivo pelo qual o ato administrativo encarado como lançamento não está apto a surtir efeitos no mundo jurídico, por desobediência ao CTN.

O Fisco Federal utiliza como base de cálculo para aplicara multa, o valor do tributo declarado em sede de DCTF. Ao proceder desta forma afronta vários princípios consagrados na Constituição Federal, quais sejam: ISONOMIA, RAZOABILIDADE e PROPORCIONALIDADE

Mesmo se não acolhida a tese acima descrita, resta claro no presente caso, a caracterização dá denuncia espontânea, visto que a ora Recorrente cumpriu sua obrigação, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, assim,, não pode ser imputada à' mesma, qualquer tipo de penalidade conforme versa o artigo 138 do CTN [...].

No entanto, tais aduções não merecem prosperar conforme será explanado.abaixo, para que ao final seja dada total procedência do presente Recurso Voluntário.

No que se refere ao vício existente no lançamento diz que:

Entre os vários fundamentos e objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, declarou a Constituição Federal de 1988, no artigo 1º que entre outros, o Estado brasileiro fundamenta-se na dignidade da pessoa humana (inciso III), objetivando também entre outros construir uma sociedade, livre - e justa (artigo 2º, inciso I). E que constituem direitos fundamentais; que ninguém seja obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei (Artigo 5º, inciso II); que, a todos seja assegurado o direito de petição aos Poderes Públicos, independentemente do pagamento de taxas (Art. 5º o XXXIV, "a" e "b"), o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direito contra a ilegalidade ou abuso de poder; obtenção de certidões em repartições públicas; para a defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal; sendo garantido também o direito de propriedade (Artigo 5.º, inciso LIV). .

Mais adiante, rio artigo "37, a Constituição diz que: "A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes ^da União, dos Estados, do Distrito Federal e'dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência".

De tudo. isso se pode concluir que' os atos administrativos devem ser transparentes. Devem ser claros e precisos, de forma que o administrado possa entender o que está se passando. Possa saber se e quando o seu direito está sendo violado. [...]

Portanto, sendo o lançamento um ato jurídico administrativo, cabe ao Administrador Público, ao constituir o crédito tributário, ou mesmo imputar as penalidades cabíveis, fazê-lo de modo que fiquem demonstrados os fatos que' ensejaram o ato administrativo. Se o Agente Público não respeitar esta regra não terá acabado a sua obra, invalidando o seu ato. [...]

Podemos comparar, então, o Ato Jurídico Administrativo do lançamento com a foto de uma imagem, que após sua revelação apresentará a imagem com todos os seus detalhes.

- Ocorre que no caso concreto a forma como a Autoridade Administrativa realizou o ato jurídico administrativo do lançamento, não demonstrou a ocorrência de todos os fatos narrados acima, somente se limitou a apontar parte do todo, motivo pelo qual seu trabalho está incompleto. Como se percebe no presente Auto de Infração não há relatório fiscal, o qual é indispensável para que a empresa compreenda com clareza os motivos que levaram a fiscalização a materializar o lançamento, enfim, pouco se sabe, "a respeito dos motivos que ensejaram o presente, lançamento. Desta feita, não se compreende, com a clareza que deveria, os motivos da autuação o que fere de morte o princípio da ampla defesa.

O que se pretende deixar claro, é que o Agente Público, ao proceder ao lançamento fiscal não apresentou no seu ato jurídico administrativo do lançamento tributário os elementos caracterizadores da ocorrência das infrações. [...]

Concluindo a exposição até aqui pode ter sido longa, mas necessária para ficar demonstrado de forma clara que o presente lançamento tributário não pode subsistir por desrespeito a regras basilares do ato jurídico administrativo, devendo o mesmo ser anulado, ou seja, a decisão aqui recorrida deve ser totalmente reformada por ser de direito.

Se Vossas, Senhorias assim não. entenderem, o que se admite apenas a título de argumentação, por amor ao debate e ao princípio da eventualidade, mesmo assim o Auto de Infração não poderá subsistir. É o que passaremos a expor a partir de então.

Em relação à denúncia espontânea diz que:

Conforme acima citado a ora Recorrente apresentou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF 2009, 36 (trinta e seis) dias após o prazo considerado como fatal pelo Fisco. Diante de tal fato, o Fisco Federal entendeu por intempestiva a entrega da DCTF, lançando valores de multa e juros exorbitantes.

Todavia, é certo que se deve reconhecer a aplicação do instituto da denúncia espontânea no caso. em estudo, inibindo a arbitração de qualquer espécie de multa.

Ressalta-se que a denúncia espontânea tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega do DCTF, uma vez que o inadimplemento de obrigação acessória constitui infração tributária. Assim o seu cumprimento fora do prazo legal, mas anterior a procedimento fiscalizatório, enseja o reconhecimento da denúncia espontânea. Assim, ainda que a destempo, a obrigação foi cumprida de forma espontânea, antes de iniciado qualquer procedimento do Fisco no sentido de exigir as referidas obrigações tributárias acessórias, o que caracteriza a denúncia espontânea. [...]

Essa é, sem dúvida, a função social do art. 138 do Código Tributário Nacional, que regula o instituto da denúncia espontânea. Verdadeira sanção positiva, que tem por escopo estimular os contribuintes a recolherem espontaneamente os tributos devidos e cumprirem com as obrigações acessórias que lhe são impostas, sem a imposição de sanções negativas (multas), desde que o façam antes de a máquina administrativa ser movimentada para perseguir o cumprimento das obrigações tributárias.

E que o dispositivo' possibilita a' exclusão, de responsabilidade da infração na hipótese do contribuinte, sem que tenha havido a instauração de procedimento administrativo fiscalizatório, adimplir sua obrigação tributária, seja ela principal ou acessória.

Assim; o ordenamento jurídico brasileiro, no "caso do artigo 138 do CTN, antes da aplicação das sanções negativas que visam desestimular a prática das condutas contrárias à lei, no caso do não cumprimento das obrigações tributárias no tempo e modo devidos, procura estimular as condutas obedientes à lei, mediante as sanções positivas, consistentes, no caso da permissão para o cumprimento da obrigação tributária, ainda que a destempo, sem a aplicação das sanções negativas (multas).

Foi exatamente o que ocorreu no caso em apreço, em que a Recorrente apresentou a DCTF, apenas 36 (trinta e seis) dias após o prazo entendido como fatal pelo Fisco, assim, cumpriu, mesmo que a destempo sua obrigação tributária, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, sendo ilegal a cobrança de qualquer espécie de multa, seja moratória, seja punitiva. [...]

A consequência lógica desse raciocínio leva a concluir pela impossibilidade de se pensar na exclusão das multas por descumprimento de dever instrumental dos benefícios da denúncia espontânea.

Multa penal ou moratória é multa. Para o contribuinte é um castigo (mal) que lhe obrigará a maiores sacrifícios, embora tenha se comportado da forma a que o art. 138 do CTN pretendeu estimular. [...] A multa oriunda do descumprimento de, dever acessório integra o rol das infrações sujeitas aos efeitos da denúncia espontânea, sendo certo que o Código Tributário Nacional não abre exceção no que tange a aplicação deste instituto à figura de qualquer tipo de multa. [...]

Qualquer espécie de multa supõe a responsabilidade por ato ilícito. Assim, a denúncia espontânea abrange todos os tipos de multa, sejam elas decorrentes do inadimplemento do tributo ou do descumprimento de mera obrigação acessória. [...]

Diante de todo o exposto, restou cabalmente demonstrado, que, não poderá ser exigida que imputada à Recorrente, qualquer espécie de.

multa, moratória ou punitiva, decorrente do descumprimento a destempo da obrigação tributária em questão, uma vez que a mesma apresentou, antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, a DCTF, o que caracteriza, portanto, denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do CTN.

Assim, mais um argumento que faz jus a alteração *in totum* da decisão ora recorrida.

Respeitante à multa aplicada ao caso concreto e a ofensa ao princípio da isonomia menciona que:

A. todas as aduções feitas anteriormente, necessário acrescer a ofensa ao consagrado princípio da isonomia, tendo em vista que com a lavratura do Auto de Infração Impugnado e ora recorrido, este fora desrespeitado de igual maneira. [...]

O texto acima transcrito é de tal sorte claro que dispensaria comentários, se não fosse a irregularidade cometida ao ser adotado. Como se percebe, a multa de, no mínimo, 2% e, no máximo, de 20% incide sobre o valor declarado em DCTF.

O Fisco Federal ao adotar este procedimento para o caso em testilha, macula, dentre outros, o princípio da isonomia, ou como preferem alguns da igualdade, pois o procedimento para mensurar a multa a ser aplicada trata os iguais de maneira desigual. Antes de tecer maiores comentários acerca da conclusão a que se chegou, necessário traçar algumas premissas sobre o princípio da isonomia/igualdade. [...]

Note-se que é até admitido o tratamento que não seja isonômico, desde que o mesmo tenha a finalidade justamente de equilibrar as desigualdades.

Ocorre que a situação em epígrafe em nada se amolda aos ditames relativos ao respeito a tal princípio. Isto porque nos moldes como está -sendo cobrada a multa há sem dúvida nenhuma afronta ao primado da igualdade.

A multa no presente caso visa coibir que as empresas entreguem DCTF em atraso, a contrariu sensu, a norma em questão tem por finalidade o cumprimento de dever acessório, qual seja, entrega de DCTF. [...]

É nítido que a multa visa combater a ausência de entrega de DCTF, todavia a sistemática utilizada é equivocada ao vincular o valor da multa ao montante declarado na DCTF, em outros dizeres, ao utilizar como base de cálculo para o cálculo da multa o montante declarado em DCTF, fere-se o primado da igualdade.

Neste sentido, pela mesma conduta a mesma empresa pode sofrer multas distintas. E mais, duas empresas ao cometerem condutas idênticas, da mesma forma podem ser compelidas ao pagamento de multas com valores assimétricos. [...]

Flagrante é a ofensa ao princípio da isonomia por haver, tratamento desigual entre iguais. Assim resta concluir que utilizar como base de cálculo o valor declarado na DCTF inviabiliza a cobrança da multa no presente caso por afronta a garantia constitucional do contribuinte - Artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Escusas pela insistência, todavia é absurda a ofensa a isonomia. Por derradeiro alega-se: a aplicação da multa como imposta neste Auto de Infração atribui tratamento dispar entre iguais, o que ofende o princípio já citado. [...]

No que diz respeito à base de cálculo utilizada para a aplicação da multa, cujos valores informados em sede de DCTF, houve ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade e ainda:

Se acaso subsistir o lançamento, o que se admite apenas a título de argumentação, a multa aplicada é inconstitucional, como já demonstrado no tópico anterior. Além do primado da isonomia há ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Ao lavrar o Auto de Infração deixou-se de ser levado em consideração o aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, em outros dizeres, o valor a ser pago pela imposição da multa supera e, muito, o dano causado pela Empresa Recorrente em entregar com atraso a DCTF. [...]

No presente caso não existe dano nenhum ao erário, passível de reparação, embora o contribuinte entregou as informações (DCTF)

com atraso, esta operação concretizou-se antes de qualquer atitude fiscal tendente a verificar irregularidades na empresa. Tanto é verdade que há redução da multa em 50% do valor devido.

Como exposto no parágrafo anterior; o Fisco Federal não sofreu nenhum prejuízo pela atitude comissiva do contribuinte, neste sentido não há que se falar em aplicação de multa. Assim sendo, há ofensa ao primado da proporcionalidade concernente ao dano e a sua reparação, Mais um motivo para que o presente Auto de Infração seja extinto, com a reforma da decisão ora recorrida.

No entanto, caso não seja este o entendimento de Vossas Senhorias, o que se admite apenas para o efeito de argumentação e atendimento ao' princípio da eventualidade, passa a Recorrente á tecer comentários acerca do primado da razoabilidade, que também está sendo ofendido com a aplicação da multa.

j. Caso seja entendido que a multa é devida, embora já argumentado que o modo como foi constituída não obedeceu aos ditames do Código Tributário Nacional, ao princípio da isonomia consagrado constitucionalmente, nem ao princípio da proporcionalidade entre o dano causado e o ressarcimento, há que se convir, .ainda, que a mesma não atende a parâmetros de razoabilidade. [...]

Embora de maneira sucinta, passível de clara compreensão que, ao se utilizar, como .base de cálculo, para a quantificação da multa, os valores declarados em DCTF mitiga-se o primado da proporcionalidade entre o dano e sua efetiva reparação, além de ofensa ao primado da razoabilidade, pois excessivo o valor cobrado a título de multa.

Presentes neste tópico, mais dois motivos que Vossas Senhorias devem se pautar para a reforma da decisão em comento, ou seja, com a conseqüente extinção do lançamento materializado no Auto de Infração em tela.

No que tange aos princípios norteadores da administração que estão sendo mitigados, quais sejam moralidade e eficiência e ainda:

Conforme se observa pelo preceito constitucional acima transcrito, a administração deve observar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. No caso em tela, há v ofensa a dois princípios alhures, quais sejam: o da moralidade e o da eficiência.

Este tópico dedica-se à ofensa aos princípios da moralidade e da eficiência. No que tange ao princípio da igualdade, não há maiores discussões, uma vez que todas ás aduções foram feitas no tópico anterior. Ocorre que, conforme acima amplamente esposado, a Recorrente está sendo compelida, ao pagamento de multa por atraso na entrega de DCTF. Diante das colocações tecidas anteriormente resta evidente que a Administração está agindo em prejuízo da Empresa ora Recorrente, posto que está obrigada a.suportar, de maneira indevida multa que está em descompasso com o ordenamento jurídico Constitucional.

Não resta dúvida que a atitude do poder público, qual seja, aplicar multa inconstitucional, afronta de maneira capital b princípio da moralidade administrativa. [...]

Destarte, a moralidade administrativa, conforme preleciona a melhor doutrina, constitui pressuposto de validade dos atos praticados pela Administração Pública e, sua ausência, acarreta ilegitimidade da atividade pública.

A moralidade administrativa difere suavemente da moral comum. Para agir em consonância com tal norte, deve o administrador atentar-se à conformação de seu ato com a Lei Maior (Constituição Federal) e mais, deve também pautá-lo com a

moral administrativa, a fim de atingir o escopo, último da administração, qual seja, o interesse coletivo, o bem comum.

No caso em comento, o interesse "individual está sendo posto em patamar inferior ao interesse coletivo, fato este que não pode ser admitido, sob pena de se afetar o bem comum, um dos anseios mais protegidos pelo Estado Democrático de Direito. [...]

Como admitir que tal proceder da Administração Pública (imputar multa inconstitucional) pauta-se no princípio da moralidade, se este, com o perdão da expressão simplista, está prejudicando a Recorrente, à medida que o ato administrativo vai de encontro com a Garantia Constitucional.

É óbvio que a empresa contribuinte não pode, e o direito não admite, ser prejudicada por atos administrativos desta envergadura.

A. única conclusão a que, obrigatoriamente, se chega, é que atitude deste jaez configura-se verdadeiro aniquilamento da moralidade.

Além do que não é exagero afirmar que outro princípio constitucionalmente previsto para nortear a atividade da administração pública está sendo violado, qual seja: o princípio da eficiência. ' Diante de todo o que fora explanado, resta evidente o direito de a Recorrente não ser compelida ao pagamento da multa em tela, aplicada em razão da entrega de DCTF intempestivamente. Assim, medida de justiça a reforma *in totum* da decisão recorrida, com a conseqüente extinção do lançamento em questão.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Tendo em vista todo o exposto, vem perante Vossas Senhorias requerer seja o presente Recurso Voluntário recebido, e após seu regular processamento, seja dado provimento ao pedido aqui formulado, reformando, totalmente, a decisão exarada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Rio de Janeiro II, com a conseqüente extinção da multa aplicada..

Termos em que,

Pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, a Notificação de Lançamento pode ser lavrada sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

A Notificação de Lançamento foi lavrada por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 84, 27 e 46.

força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos².

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente diz que o lançamento não poderia ter ido realizado sem prévia intimação.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³.

A Notificação de Lançamento foi lavrada com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante da multa de ofício isolada devida e identificação do sujeito passivo e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 46, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador⁴.

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

⁴ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

A Notificação de Lançamento foi lavrada com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que está amparada pela denúncia espontânea.

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 a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal⁵.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP⁶, cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁷.

Restou demonstrado que o presente caso trata-se de descumprimento de obrigação acessória que não está amparada pelo instituto da denúncia espontânea. Assim, denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 49, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a

⁵ Fundamentação legal: art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁷ Fundamentação legal: art. 138 do Código Tributário Nacional, art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

O documento que formalizá-la, comunicando a existência de crédito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. O adimplemento das obrigações tributárias principais confessadas em DCTF não tem força normativa para afastar a penalidade pecuniária decorrente da entrega em atraso ou a falta de apresentação da mesma DCTF. Ademais, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136 do Código Tributário Nacional).

A tipicidade se encontra expressa na legislação de regência da matéria e por essa razão a autoridade fiscal não pode deixar de cumprir as estritas determinações legais literalmente, não podendo alterar a penalidade pecuniária. Desse modo, o sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nos prazos fixados pelas normas sujeita-se às seguintes multas:

(a) de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento;

(b) de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação dessas multas, reputa-se 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 da Notificação de Lançamento. As multas serão reduzidas:

(a) em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

(b) em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada deve ser:

(a) R\$200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;

(b) R\$500,00 (quinhentos reais), nos demais casos⁸.

Em relação à DCTF, cabe esclarecer que todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentá-la centralizada pela matriz, via internet:

(a) para os anos-calendário de 1999 e 2004, trimestralmente, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

(b) para os anos-calendário de 2005 a 2009:

(b.1) semestralmente, sendo apresentada até o quinto dia útil do mês de outubro de cada ano-calendário, no caso daquela relativa ao primeiro semestre e até o quinto dia útil do mês de abril de cada ano-calendário, no caso daquela atinente ao segundo semestre do ano-calendário anterior;

(b.2) mensalmente, de acordo com o valor da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, sendo apresentada até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores;

(c) a partir do ano-calendário de 2010, mensalmente, com apresentação até o décimo quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores⁹.

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. 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. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária¹⁰.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. 11 Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função da falta ou atraso na entrega de declaração.

⁸ Fundamentação legal: art. 113 e 138 do Código Tributário Nacional, art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, alterada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e Súmulas CARF nºs 33 e 49.

⁹ Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 e Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

¹¹ Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

Consta na Descrição dos Fatos, fls. 26 e 70, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado legislação enseja a aplicação da multa de 2% (dois por cento) ao mês ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que tenham integralmente pagos, reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea declaração, respeitado o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e o valor mínimo de R\$200,00 (duzentos reais) no caso de inatividade e de R\$500,00 (quinhentos reais) nos de casos.

No presente caso, restou comprovado que houve atraso na entrega em 29.07.2009 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do mês de abril de ano-calendário de 2009, cujo prazo final era 22.06.2009. A proposição mencionada pela defendente, por conseguinte, não tem validade.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹². A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹³.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹² Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹³ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 15465.001486/2009-50
Acórdão n.º **1801-001.925**

S1-TE01
Fl. 133

CÓPIA