



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

Processo nº 18186.002218/2010-13
Recurso nº 000.001 Voluntário
Acórdão nº **1802-002.186 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria Obrigação acessória - Multa DCTF
Recorrente CITIGROUP GLOBAL MARKETS REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

Ementa:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa de 2% (dois por cento) sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, por mês calendário ou fração, respeitado o percentual máximo de 20% e o valor mínimo de R\$ 500,00. (Inteligência do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MATÉRIA SUMULADA.

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

DCTF. ENTREGA EM ATRASO. FALTA DE CERTIFICADO DIGITAL. IMPOSSIBILIDADE MATERIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A falta de certificação digital não pode ser considerada como impossibilidade material para afastar a mora no cumprimento da obrigação acessória, relativamente à entrega de DCTF, quando tal exigência já era conhecida pelo contribuinte desde o exercício anterior.

MULTA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. MULTIPLICAÇÃO PELO NÚMERO DE MESES DE ATRASO. CUMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A multiplicação de percentual do débito pelo número de meses de atraso é a forma definida pela lei para gradação da penalidade, não implicando cumulação de penas.

DCTF. MULTA. REDUÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A redução da multa por atraso na entrega de DCTF, prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, só é aplicável quando a declaração é transmitida dentro do prazo fixado na intimação fiscal. Somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de **dispensa** ou **redução** de penalidades.

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA

É legítima a exigência de juros de mora sobre a multa isolada lançada de ofício, não paga no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do respectivo vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa no artigo 43 da Lei nº 9.430/96.

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 relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira.

Relatório

Por economia processual e considerar pertinente, adoto o Relatório da decisão recorrida (fl.80) que a seguir transcrevo:

Trata-se de impugnação apresentada contra multa no valor de R\$ 106.089,79, aplicada por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

A impugnante alegou que, em 06/10/2006, recebera intimação para comprovar a entrega das DCTFs dos períodos compreendidos entre janeiro a julho de 2006 ou, sendo o caso, justificar a falta de entrega.

Disse que as declarações efetivamente não haviam sido transmitidas. A dificuldade de obter a certificação digital impedira a impugnante de cumprir a obrigação, razão pela qual requereu prorrogação do prazo para o envio das DCTFs.

Tão logo regularizada a situação, foram transmitidas as declarações, consignando débitos que, naquele momento, já haviam sido pagos. Aduziu que a legislação em vigor não permitia a entrega de DCTF em papel ou em outro meio.

Sustentou que não houve inércia de sua parte no cumprimento da obrigação acessória, diante da impossibilidade material de fazê-lo. A mora, por outro lado, não se caracterizara pois a transmissão das DCTFs se fez dentro do prazo suplementar de trinta dias.

Ressaltou que, mesmo não existindo previsão legal para dispensa da multa, a autoridade administrativa poderia fazê-lo, com fundamento no art. 108, inciso IV, do Código Tributário Nacional.

A impugnante alegou a impossibilidade de aplicar diversas multas para punir a mesma infração. Nesse sentido, seria inadmissível a multiplicação do percentual da multa pelo número de meses de atraso, o que implica cumulação de multas, como se para cada mês de atraso houvesse uma infração autônoma. No caso em tela, embora tenha havido atraso na entrega da DCTF, o débito foi recolhido dentro do prazo legal. Dessa forma, a aplicação da multa se revela desproporcional, violando o princípio da razoabilidade.

Por essas razões, conclui a impugnante, se faz necessário o cancelamento da multa ou a sua redução a 25%, já que a apresentação da DCTF se deu dentro do prazo determinado pela Fiscalização. Essa providência, entretanto, implicaria novo lançamento, que foge à competência da DRJ, a quem é defeso constituir crédito tributário. Portanto, o auto de infração deve ser integralmente anulado, já que lavrado sem observância dos dispositivos legais. Não se pode cogitar de retificação do lançamento pelo órgão julgador.

Por fim, atacou a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa e da aplicação da taxa Selic.

Firmado nessas razões, pugnou pela improcedência integral do auto de infração.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (Campo Grande/MS) julgou improcedente a impugnação, conforme decisão proferida no Acórdão nº 04-29.559, de 04 de setembro de 2012.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa :

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO FORA DO PRAZO. MULTA. CABIMENTO.

A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, quando feita a destempo, enseja a aplicação de multa por atraso no cumprimento da obrigação acessória.

DCTF. ENTREGA EM ATRASO. FALTA DE CERTIFICADO DIGITAL.IMPOSSIBILIDADE MATERIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A falta de certificação digital não pode ser considerada como impossibilidade material para afastar a mora no cumprimento da obrigação acessória, relativamente à entrega de DCTF, quando tal exigência já era conhecida pelo contribuinte desde o exercício anterior.

MULTA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. MULTIPLICAÇÃO PELO NÚMERO DE MESES DE ATRASO. CUMULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A multiplicação de percentual do débito pelo número de meses de atraso é a forma definida pela lei para gradação da penalidade, não implicando cumulação de penas.

DCTF. MULTA. REDUÇÃO. NÃO CABIMENTO.

A redução da multa por atraso na entrega de DCTF, prevista no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, só é aplicável quando a declaração é transmitida dentro do prazo fixado na intimação fiscal.

EQUIDADE. APLICAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. COMPETÊNCIA.

No processo administrativo tributário, a aplicação da equidade não compete ao órgão julgador de primeira instância.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA. FATO NÃO OCORRIDO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício só é passível de impugnação a partir do momento em que o fato se materializar, sendo defeso ao órgão julgador conhecer da impugnação para apreciar a matéria preventivamente.

JUROS SELIC. APLICABILIDADE.

É cabível a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros de mora, dada a existência de previsão legal nesse sentido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A autuada foi cientificada da mencionada decisão em 19/06/2013, conforme despacho que informa a ciência eletrônica por decurso de prazo, e, protocolizou recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em 17/07/2013.

A Recorrente, em sede recursal, no essencial, traz os mesmos argumentos expendidos na impugnação, nos seguintes tópicos:

11.1 - Da Inexistência de Atraso - Impossibilidade Material de Entrega da DCTF e Ausência de Inércia pelo Recorrente

11.2 - Da Impossibilidade de Cumulação de Diversas Multas por uma Única Suposta Infração Cometida - Ofensa aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade

11.3 - Entrega da DCTF no Prazo Determinado pela Fiscalização - Necessidade de Cancelamento/Redução da Multa Imposta

II.4 - Da Ilegalidade da Incidência de Juros sobre a Multa

Finalmente, requer seja provido o Recurso Voluntário a fim de que seja reformada a decisão da DRJ, cancelando integralmente o auto de infração ora combatido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

O litígio cinge-se ao lançamento referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativa ao mês de janeiro de 2006, de que trata o Auto de Infração, fl.36, no qual se exige o crédito tributário no valor de R\$ 106.089,89 ($2\% \times 9 \times 539,387,74 = R\$106.089,79$)

Consta do mencionado Auto de Infração que a DCTF, tinha como prazo final para a entrega o dia **07/05/2006** e somente fora entregue à Receita Federal em **23/11/2006**.

A Recorrente argúi no tópico “***Da Inexistência de Atraso - Impossibilidade Material de Entrega da DCTF e Ausência de Inércia pelo Recorrente***” que, não obteve êxito em enviar a DCTF no prazo inicial de 20 (vinte) dias fixado pelo Termo de Intimação Fiscal, requerendo prazo suplementar de 30 (trinta) dias para sua apresentação, justificando tal pedido nas dificuldades que vinha enfrentando para obtenção de sua Assinatura Eletrônica Digital, elemento exigido pela Administração para que o contribuinte pudesse cumprir suas obrigações acessórias com o Fisco.

Ressalta que não existia - como não existe atualmente - previsão legal para entrega da DCTF via papel, conforme se observa pelo artigo 7º da IN RFB nº 583/2005, que disciplinava a DCTF à época dos fatos.

Diz que, dada a impossibilidade de utilização de outro meio para entrega da DCTF referente ao mês de janeiro de 2006, que não o envio por meio eletrônico, a Recorrente, desde o primeiro momento em que tomou ciência da fiscalização realizada, procurou demonstrar aos D. Auditores Fiscais que estava impossibilitado de cumprir com tal obrigação acessória, diante dos mencionados problemas na emissão de sua Assinatura Eletrônica Digital, havendo redobrado seus esforços para obter a referida Assinatura, no que obteve êxito dentro do prazo de 30 (trinta) solicitado à Fiscalização, transmitindo sua DCTF em 23/11/2006.

Dos fatos narrados pela Recorrente depreende-se que a situação de **dificuldade em apresentar a DCTF como determinado pela legislação vigente decorreu da**

inércia do sujeito passivo, visto que as providências para a emissão de sua Assinatura Digital deveriam ter ocorrido em tempo hábil para a entrega tempestiva da DCTF em comento, pois, como bem observou a defesa, a IN RFB nº 583/2005, já disciplinava a matéria nos seguintes termos: **“Para apresentação da DCTF Mensal, será obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização de certificado digital válido.”**

A mencionada Instrução Normativa foi editada em dezembro de 2005, ou seja, antes de a Recorrente ter de transmitir a DCTF tal como determinava a referida norma complementar, para a entrega tempestiva em **07/03/2006**.

Tal declaração relativa ao mês de janeiro de 2006 somente fora entregue pela autuada em 23/11/2006, quando usou os meios prescritos na legislação tributária (Instrução Normativa RFB Nº 583, de 2005) e efetuou a transmissão pela Internet usando certificado digital válido, pois, de acordo com o § 4º do artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, *“considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal”*.

Assim, não havendo a Receita Federal concorrido para a situação manifestada pela Recorrente e, diante da expressa disposição legal não há como se reconhecer o resguardo de direitos aventado pela defesa, no sentido de afastar a multa aplicada, haja vista que **a responsabilidade pela entrega da DCTF com atraso, é totalmente atribuída** à pessoa jurídica que lhe deu causa considerada por sua inércia.

Sobre a intenção na prática da irregularidade fiscal, vale lembrar que o artigo 136 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66, CTN) assim dispõe:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, 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.

O que significa dizer que, em face da sua natureza objetiva, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da vontade do agente ou do responsável.

Como se vê, a intenção do agente é desconsiderada para imputar-lhe a responsabilidade por infrações da legislação tributária. Por essa disposição do CTN, a intenção do agente não releva a infração por ele praticada, tampouco aplicação da equidade ou interpretação mais benigna.

Por oportuno, convém registrar que a jurisprudência citada pela Recorrente em sua defesa serve apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não têm eficácia normativa.

Da mesma forma, se utilizadas neste voto, as citações e transcrições jurisprudenciais, terão como objetivo ilustrar e reforçar o posicionamento desta relatora.

Como cediço, a multa aplicada pelo atraso na entrega da DCTF, baseia-se na legislação que rege a matéria, discriminada no Auto de Infração, de 23/03/2010, fl.36, em especial a Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, art. 7º, com redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, que assim dispõe:

(...)

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II- a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I-R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

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

§4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

A entrega da DCTF, fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa de (2%) dois por cento ao mês-calendário ou fração incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, respeitado o percentual máximo de 20%.

Consta do mencionado Auto de Infração que a DCTF, tinha como prazo final para a entrega o dia **07/03/2006** e somente fora entregue à Receita Federal em **23/11/2006**, portanto, cabível a multa por atraso na entrega, relativa a 07 meses/fração, correspondente ao valor de R\$ R\$106.089.79 (2% x 9meses x 539,387,74 montante dos tributos e contribuições informados na declaração).

No tocante à redução da penalidade, somente ocorrerá nas situações previstas no parágrafo segundo do artigo 7º acima transcrito, a saber:

...

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II- a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A Recorrente alega no tópico - **Entrega da DCTF no Prazo Determinado pela Fiscalização - Necessidade de Cancelamento/Redução da Multa Imposta** – que, foi intimado a comprovar a entrega da DCTF em tela ou justificar sua falta, o que foi devidamente realizado, que se verifica pela leitura da carta à Fiscalização, protocolada em 25/10/2006 na qual solicitou prazo suplementar de 30 (trinta) dias para entrega da DCTF em tela, em virtude das dificuldades em obter sua Assinatura Digital Eletrônica, o que cumpriu dentro do prazo solicitado, informando aos D. Fiscais em carta protocolada em 30/11/2006. E que, desse modo a multa deve ser reduzida em 25%.

Como se vê, a Recorrente pretende a redução da multa para 75% (inciso II, § 2º , acima transcrito).

No presente caso o contribuinte somente se desincumbiu do seu mister com a entrega da DCTF, transmitida em 23/11/2006, após o transcurso do prazo fixado na intimação. E, não há prova de que o prazo concedido na intimação tenha sido prorrogado pela autoridade fiscal.

Com efeito, cumpre à autoridade administrativa aplicar a multa prevista pela inobservância do prazo legal prescrito para o cumprimento da obrigação acessória.

Vale ressaltar que o artigo 97, inciso VI, da Lei nº5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN) prescreve que, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de **dispensa** ou **redução** de penalidades.

Estando o crédito tributário legitimamente constituído, somente havendo legislação autorizando a dispensa deste, poder-se-ia afastar ou reduzir a obrigação imposta.

Assim, inaplicável a redução pleiteada pela Recorrente, pois, não albergada pela norma legal acima transcrita.

Observa-se ainda, que no Auto de Infração (fl.36) consta a redução de 50% da multa, no caso de a empresa autuada efetuar o pagamento da multa até 17/05/2010.

O artigo da Lei nº 8.218, de 29/08/91, e alterações posteriores assim prescreve:

(...)

*Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **será concedido redução da multa de lançamento de ofício** nos seguintes percentuais:(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em

que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício interposto por autoridade julgadora de primeira instância, aplica-se a redução prevista no inciso III do caput deste artigo, para o caso de pagamento ou compensação, e no inciso IV do caput deste artigo, para o caso de parcelamento.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º A rescisão do parcelamento, motivada pelo descumprimento das normas que o regulam, implicará restabelecimento do montante da multa proporcionalmente ao valor da receita não satisfeita e que exceder o valor obtido com a garantia apresentada. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O disposto no caput aplica-se também às penalidades aplicadas isoladamente. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Depreende-se do dispositivo legal acima que, somente é prevista a redução da multa, quando o sujeito passivo após a decisão de primeira instância, efetua o pagamento da multa ou requer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância.

Não há previsão legal para redução da multa, no caso em que o contribuinte apresentou recurso voluntário.

Da Impossibilidade de Cumulação de Diversas Multas por uma Única Suposta Infração Cometida - Ofensa aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade

A Recorrente alega que, o valor total do Auto de Infração foi obtido pela multiplicação de referida alíquota pelo número de meses em questão, cujo produto foi posteriormente multiplicado pelo valor do débito declarado na respectiva DCTF.

Diz que, não se pode cominar uma multa para cada mês de atraso na entrega da Declaração, o que representaria impor diversas sanções a uma única infração.

Não se trata de cumulação de diversas multas por única infração e, sim da quantificação da penalidade prevista em lei.

A DCTF entregue com atraso, constante do Auto de Infração (fl.36), trata de obrigação acessória relativa a período de apuração mensal distinto - janeiro do ano calendário de 2006 - com fato gerador e base de cálculo em que repercute a obrigação acessória.

A cada DCTF entregue com atraso deve ser aplicada a multa correspondente de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF entregue com atraso, respeitados os limites máximo e mínimo, em observância ao artigo 7º, da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, acima transcrito.

Ainda que se fosse o caso de várias DCTF entregues com atraso, as apresentações de DCTF em atraso seriam fatos independentes, não constituindo infração continuada, uma vez que cada DCTF que deixa de ser enviada, ou que é enviada após o prazo estabelecido, representa uma infração a ser punida através do lançamento da multa isolada correspondente.

A recorrente argúi que, a multa ofende os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Cumprе ressaltar que a multa lançada de ofício pelo descumprimento da obrigação tributária, conforme previsto no artigo 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, decorre de expressa disposição legal, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF N.º 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A Recorrente alega, ainda, que a entrega de declaração consiste em obrigação acessória e que seu descumprimento fora do prazo não gera qualquer prejuízo ao Fisco. Aduz que a obrigação principal foi devidamente cumprida, com o pagamento, dentro do prazo legal, assim configuraria a falta de prejuízo ao erário pela entrega a destempo da DCTF.

Tal alegação não pode prosperar, pois, o atraso na entrega da DCTF revela o descumprimento, do prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento (não pagamento de tributo), a teor do artigo 113 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, cumpre à autoridade administrativa aplicar a multa prevista pela inobservância do prazo legal prescrito para o cumprimento da obrigação acessória.

O artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, não deixa margem a qualquer discricionariedade, pois, prescreve que o sujeito passivo que deixar de apresentar ou apresentar em atraso a DCTF se sujeitará a multa de valor igual a dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do tributo informado na DCTF, “ainda que integralmente pago”.

Vale esclarecer que, conforme explicitado acima, a penalidade em comento tem espeque em norma legal específica, no caso, a mencionada Lei nº 10.426 de 2002 a qual NÃO sofreu qualquer modificação por força da Lei nº 12.872/2013 que alterou o artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158/2001 que trata de outros deveres instrumentais não contidos na Lei nº 10.426 de 2002.

Finalmente sob o tópico: **Da Ilegalidade da Incidência de Juros sobre a Multa**, a Recorrente alega que, na esfera federal, não ocorrido o pagamento, o crédito tributário fica sujeito aos juros de mora, equivalentes à Taxa Selic, consoante determinação do § 3º do art. 61, que remete ao § 3º do art. 5º, ambos da Lei n.º 9.430/96.

Em síntese, argúi que não há como se pretender a incidência de juros sobre multas, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso

de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi.

Assim, os **juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.**

Eis o teor do dispositivo legal mencionado pela Recorrente, *verbis*:

Lei nº 9.430/96

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

De início, é preciso distinguir a **penalidade** decorrente de tributos e contribuições não pagos ou pagos com atraso **daquela outra penalidade** por descumprimento de obrigação acessória.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional.

Como cediço, os **débitos** de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais.

A obrigação tributária acessória de que trata o artigo 113, § 2º da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN) não importa em pagamento de tributo.

É o caso da multa por atraso na entrega da DCTF que, pelo fato da inobservância da obrigação acessória no prazo previsto em lei, converte-se em obrigação principal quanto ao pagamento da penalidade pecuniária, ou seja, da multa.

Partilho do entendimento expresso no Parecer MF/SRF/Cosit/Coope/Senog nº 28, de 02 de abril de 1998, segundo o qual, considerando o disposto no artigo 161 do CTN, é possível concluir que mencionada norma legal autoriza a exigência de juros de mora sobre a

multa em caráter geral, nada impedindo que a lei específica disponha de forma diferente, determinando que os juros de mora devam incidir apenas sobre os tributos e as contribuições.

Entendo que a incidência dos juros, no presente caso, multa por descumprimento de obrigação acessória, obrigação de fazer, prevista em lei, não se dá por força do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, aplicável aos créditos tributários decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que deixaram de ser pagos nos prazos previstos na legislação específica. A aplicação dos juros de mora se dá com fundamento no artigo 161 do CTN que não deixa margem a serem afastados, seja qual for o motivo determinante da falta, vejamos, *verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito

A Recorrente alega que não existe previsão legal para a atualização da multa de ofício com base na taxa Selic. Enfatiza que a incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal, e não à multa, um vez que o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, quando se refere a "débito", restringe-se apenas ao valor dos tributos e contribuições. Cita doutrina e decisões proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

No caso dos autos, a multa foi aplicada em razão da infração praticada, analisada acima. Portanto, com a aplicação da multa pela infração, resta constituído o **crédito tributário** que deve ser exigido com os acréscimos legais (juros de mora)

Efetuada o lançamento tributário, de ofício, ou seja, constituído o **crédito tributário** a sua substância é o pagamento da penalidade pecuniária aplicada pelo descumprimento da norma legal.

Conforme visto acima, o próprio art. 161 do CTN menciona a incidência dos juros sobre o **crédito** não integralmente pago no vencimento, não podendo ser outro crédito senão àquele constituído nos termos do art.142 do CTN, ou seja, crédito tributário (penalidade aplicada (não paga)).

A exigência dos juros sequer depende de formalização, uma vez que serão devidos sempre que o principal (tributo ou penalidade) estiver sendo recolhido após o prazo de vencimento, mesmo que não quantificados (os juros) quando da formalização do crédito tributário por meio do lançamento.

Com a edição da Lei nº 9.430/96, é possível concluir que, com apoio no artigo 43, restou explícito ser cabível a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, lançada isoladamente, *verbis*:

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único.Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Sobre o vencimento da multa de ofício lançada, depreende-se do auto de infração que a multa de ofício tem prazo para pagamento, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento pelo sujeito passivo.

Sabendo-se que os juros de mora incidem a partir de vencimentos distintos em relação ao vencimento do tributo e ao vencimento da multa lançada de ofício (30 dias após a ciência do lançamento). Antes do lançamento não há falar em juros de mora sobre a multa de ofício.

Com efeito, é legítima a exigência de juros de mora sobre a multa lançada de ofício, não paga no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do respectivo vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa.

A exigência decorre de expressa disposição legal, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nº 2 e 4 deste E. Conselho Administrativo, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Súmula CARF nº 4: *A partir de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais.*

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Processo nº 18186.002218/2010-13
Acórdão n.º **1802-002.186**

S1-TE02
Fl. 9

CÓPIA