



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

Processo nº 19740.000267/2004-01
Recurso nº 161.837 Voluntário
Acórdão nº **2801-00.993 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria DIRF - MULTA
Recorrente INSTITUTO INFRAERO DE SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2002

DIRF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

Relativamente à DIRF do ano-calendário de 2001, a imposição das penalidades está prevista no artigo 70, da Lei nº 10.426, de 24/04/2002, decorrente da conversão da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, anterior, portanto, à data final para a sua apresentação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

MULTA POR ATRASO. INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A apresentação da DIRF fora do prazo legal, sujeita o contribuinte ao pagamento de multa por atraso, independentemente da entrega ter sido promovida sem a ação do fisco, posto ser inaplicável o instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional, nos casos de prática de ato puramente formal.

PRINCÍPIOS. NÃO CONFISCO. ISONOMIA. PROPORCIONALIDADE.

A multa lançada nos autos tem natureza punitiva, motivo pelo qual não se lhe aplica o art. 150, VI, da Constituição, que contempla o princípio do não confisco em relação a tributos. O percentual de aplicação da multa foi determinado em lei, não afrontando os princípios da isonomia, proporcionalidade ou razoabilidade.

INCONSTITUCIONALIDADE. NORMA TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

Amarylles Reinaldi e Henrique Resende - Presidente

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henrique Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Carlos César Quadros Pierre e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 06) para exigência da multa de R\$ 48.604,68, em virtude do atraso na entrega da DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte, relativa ao ano-calendário de 2001. O valor lançado corresponde a 2% do total do IRRF informado pelo contribuinte na respectiva Declaração, com capitulação legal no artigo 7º, da Lei nº 10.426, de 24/04/2002.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou sua impugnação sustentando que:

- de fato, entregou a DIRF do ano-calendário de 2001 em 04 de março de 2002, ou seja, após o prazo final de entrega estabelecido pela IN SRF nº 108/2001;

- a multa definida no auto de infração não se aplica ao caso de atraso na entrega da DIRF do ano-calendário de 2001, já que está fundamentada no art. 7º da Lei 10.426/2002 e na IN SRF nº 197/2002, os quais não estavam em vigor;

- deveria ser aplicada ao caso o disposto no art. 11 do DL nº 1.968/1982, c/c arts. 10 e 11 do DL 2.065/1983, c/c art. 30 da Lei 9.249/1995 e art. 1º da IN SRF nº 86/97, as quais tiveram suas vigências até a edição da Lei nº 10.426/2002;

- a Lei nº 10.426/2002, convertida da MP nº 16, de 27 de dezembro de 2001, não tem competência para impor e/ou majorar penalidades, antes de sua efetiva conversão, como já foi definido pelo Supremo Tribunal Federal;

- a entrega da DIRF ocorreu independentemente de qualquer procedimento fiscal, sendo possível a aplicação do art. 138 do CTN, que versa sobre denúncia espontânea e o afastamento das multas;

- a multa a ser aplicada é de R\$ 57,34, que reduzida à metade totaliza R\$ 28,67, posto que a entrega da referida DIRF se deu antes de qualquer procedimento de ofício, atendendo, assim, ao que estabelece o art. 1º, parágrafo único, da IN nº 86/97.

Ao apreciar o litígio, a 7ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro I/RJ decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJO I nº 12-14.444, de 19/06/2007, às fls. 17/20, para considerar devida a multa exigida nos autos.

Com a ciência da decisão de primeira instância ocorrendo em 06/07/2007, nos termos do Aviso de recebimento - AR à fl. 25, o contribuinte interpôs em 07/08/2007 o Recurso Voluntário às fls. 28/43, argumentando que:

- a Lei nº 10.426/2002 somente foi publicada em 24/04/2002, ou seja, em data posterior à ocorrência da entrega com atraso da DIRF, razão pela qual não alcança o presente caso, tendo em vista a existência de outro diploma normativo que regia o assunto: Decreto-Lei nº 1.968/1982, alterado pelo Decreto-Lei nº 2.065/1982;

- não há correlação lógica entre o prejuízo causado e a penalidade aplicada, e deste modo, a entrega em atraso da DIRF pela empresa recorrente - considerada uma única infração - deve implicar na aplicação de uma penalidade com um valor pré-fixado, e não calculada sobre o montante pago, sob pena de ofensa ao princípio da igualdade;

- não pretende seja afastada a aplicação de quaisquer normas relativas à apuração e aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória; muito pelo contrário, objetiva tão-somente seja esta aplicada de forma coerente, sistemática e justa, uma vez que a obrigação foi cumprida quatro dias depois, sem ocorrência de dolo ou má-fé, sem ocorrência de sonegação fiscal ou de ocultamento de fato, informação ou operação que resultasse no diferimento ou postergação de tributo;

- o valor cobrado a título de multa deixou de observar princípios jurídicos, mormente o princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade que deve informar a elaboração dos normativos tributários, ainda que referentes às obrigações acessórias;

- a multa exigida tem percentual elevado, e portanto, agride o patrimônio do contribuinte, configurando sua natureza confiscatória, algo que é vedado e repudiado pelo sistema constitucional em vigor;

- ao final, requer a aplicação do art. 138 do CTN, que versa sobre denúncia espontânea, e assim, seja cancelada a multa exigida nos autos, ou, na hipótese de manutenção da penalidade, seja esta reduzida ao percentual mínimo, face ao *“bom senso, razoabilidade e ausência de prejuízo ao Erário pela entrega intempestiva da declaração”*.

Às fls. 72/74 consta o Acórdão nº 1802-00.272, de 04/11/2009, exarado pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento deste Egrégio Conselho, declinando da competência quanto à apreciação do recurso apresentado nos autos, uma vez que, nos termos do art. 3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, cabe à Segunda Seção de Julgamento processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias relativamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

Na sequência, o presente processo foi distribuído a este Conselheiro (lote 16, sorteado em 14/06/2010).

É o relatório.**Voto**

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Não há dúvidas de que o recorrente estava obrigado à apresentação da DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte. Tanto que, em sua defesa, não questiona essa obrigação. É fato ainda que tal apresentação se deu a destempo, uma vez que tal declaração foi entregue em 04 de março de 2002, quando o prazo final se deu em 28 de fevereiro de 2002, conforme se observa no próprio auto de infração (fl. 06). Atraso, este, também não questionado pelo recorrente. A DIRF em apreço refere-se ao ano-calendário de 2001.

Deveras, tratando-se do ano-calendário de 2001, a imposição da penalidade pelo atraso na entrega da DIRF já estava regida pela Lei nº 10.426, que, apesar de ter sido publicada em abril de 2002 (posterior à ocorrência do descumprimento da obrigação acessória), é decorrente da conversão da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, anterior, portanto, ao nascimento desta obrigação tributária. Tanto assim, que no preâmbulo da referida lei, consta:

“Faço saber que o Presidente da República adotou a Medida Provisória nº 16, de 2001, que o Congresso Nacional aprovou, e eu, Ramez Tebet, Presidente da Mesa do Congresso Nacional, para os efeitos do disposto no art. 62 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001, promulgo a seguinte Lei:”

No presente caso devem ser consideradas as disposições do artigo 1º, da Instrução Normativa SRF nº 197/2002, que foi editada com base legal na Lei nº 10.426/2002, em especial do seu parágrafo 6º, *in verbis*:

“Art. 1º - A falta de apresentação da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) no prazo fixado, ou a sua apresentação após o prazo, sujeita o declarante à multa de dois por cento ao mês calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda informado na declaração, ainda que integralmente pago, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º.

§ 1º - Para efeito de aplicação da multa, é 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.

§ 2º - Observado o disposto no § 3º, a multa é reduzida:

I - em 50% quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - em 25%, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º - A multa mínima a ser aplicada é de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

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

§ 4º - Considera-se não entregue a declaração que não atenda às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal (SRF).

§ 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 caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º - A multa é de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração, salvo quando da aplicação do disposto no caput resultar penalidade menos gravosa, relativa:

I - a ano-calendário até 2000.

II - ao ano-calendário de 2001, no caso de extinção ocorrida até outubro de 2001, decorrente de liquidação, incorporação, fusão ou cisão total.

§ 7º - A multa prevista no § 6º é reduzida em 50% quando a Dirf for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.”

(destaquei)

Assim, como se pode claramente constatar, a própria Instrução Normativa acima destacada já faz a separação, no tempo, dos critérios de imposição da multa, ressaltando o direito dos contribuintes à penalidade menos gravosa, para os fatos geradores anteriores ao ano-calendário de 2000, o que, no entanto, não se aplica ao caso concreto, pois atinente ao ano-calendário de 2001.

Pelo exposto, o art. 7º da Lei nº 10.426/2002, descreve uma hipótese de incidência que se amolda com perfeição aos fatos descritos nos autos, sendo, deste modo, norma perfeitamente válida para fundamentação legal da exigência posta no auto de infração em exame.

Quanto ao alegado benefício da denúncia espontânea, entendo não ser este aplicável à espécie dos autos. A responsabilidade excluída na forma do artigo 138 do CTN é de natureza tributária. As denominadas obrigações acessórias autônomas ou formais não estão alcançadas por tal dispositivo, posto que são normas necessárias ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, dissociadas dos efeitos do fato gerador da obrigação tributária principal.

Desse modo, o instituto da denúncia espontânea não alcança aos atos puramente formais do sujeito passivo. Ademais, só há denúncia espontânea de fato desconhecido da autoridade, o que não ocorre no atraso da entrega da declaração, que se torna conhecido com o decurso do prazo para sua entrega.

Acrescente-se que trata essa matéria de questão já pacificada na jurisprudência desse E. Conselho, que não reconhece a extensão do instituto da denúncia espontânea ao cumprimento das obrigações acessórias, na seara do entendimento do próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ). São exemplos das decisões administrativas, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Recurso especial negado.”

(Acórdão CSRF/01-05.271, de 20/09/2005, Relator Conselheiro José Henrique Longo)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.”

(Acórdão CSRF/01- 04.920, de 12/04/2004, Relator Designado Conselheiro José Ribamar Barros Penha)

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não alcança o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória. - Recurso negado.”

(Acórdão CSRF/01-03.721, de 11/12/2001, Relatora Designada Conselheira Iacy Nogueira Martins Moraes)

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - Cabível a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos devida pela sua apresentação fora do prazo estabelecido, ainda que a contribuinte a faça espontaneamente. Inaplicável a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei. Recurso negado.”

(Acórdão 108-09.130, de 10/11/2006, Relator Conselheiro Nelson Lósso Filho)

Portanto, como restou demonstrado, o instituto da denúncia espontânea não aproveita o caso concreto relativo à obrigação acessória.

Por último, o recorrente argumenta que a autuação violou o princípio do não-confisco, bem como os princípios da isonomia e da proporcionalidade/razoabilidade, referindo-

se a pretensa inconstitucionalidade da multa, no montante exigido nos autos. A este respeito, inicialmente transcreve-se a norma constitucional que positivou o princípio do não-confisco:

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

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...)

(grifei)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Não há, também, como cogitar que o lançamento fiscal teria violado os princípios da isonomia, razoabilidade ou da proporcionalidade. O critério legal da imposição tributária da multa por atraso na entrega da DIRF respeita os princípios da isonomia e da proporcionalidade, pois o quantum lançado é proporcional ao valor do imposto informado na declaração e ao prazo de descumprimento da obrigação acessória.

Ademais, a lei não confere qualquer âmbito de discricionariedade ao agente administrativo, nem ao julgador, no tocante à dosimetria desta punição - ou se lhe aplica, ou não - sendo suficiente que se caracterize a situação descrita na lei para que haja a aplicação da punição, por dever de ofício.

Isto porque este Conselho, por ser um tribunal administrativo, não tem competência para afastar a aplicação de uma lei em vigor, que goza de presunção de constitucionalidade.

Rejeita-se, portanto, a inconformidade do defendente, a teor do que determina a Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

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

Ante ao acima exposto, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao recurso apresentado nos autos.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

