



---

## Solução de Consulta nº 29 - Cosit

**Data** 21 de janeiro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSIÇÃO DE MULTA PELA RFB. ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA DA UNIÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

A RFB pode impor multa a entes públicos dotados de personalidade jurídica, quais sejam, os Estados-membros, o Distrito Federal, os Municípios e as autarquias e fundações públicas, inclusive federais. Não é possível a imposição de multa pela RFB a outros órgãos da administração direta da União, devendo-se, em substituição à aplicação de multa, adotar o seguinte conjunto de representações: (i) ao dirigente máximo do órgão a que pertence (ou pertencia) o agente responsável pela prática de infração tributária; (ii) ao Tribunal de Contas da União; e (iii) ao Ministério Público Federal.

**Dispositivos Legais:** Lei Complementar nº 73/1993, art. 42; Parecer PGFN/CAT nº 1612/2009.

## **Relatório**

A pessoa jurídica acima identificada, órgão público do Poder Executivo Federal, vem formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa ao cumprimento de obrigações acessórias perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos seguintes termos:

### ***“I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO***

*Tendo em vista o envio de Declarações de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais-DERC fora do prazo, indagamos a essa Receita Federal do Brasil qual a melhor conduta a ser adotada por este Ministério (...), órgão pertencente a administração pública federal direta, em relação ao que se apresenta na Instrução Normativa RFB Nº 1114, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2010 e o Parecer PGFN/CAT/Nº 1612/2009, no que diz respeito ao pagamento ou não da multa devido ao atraso no envio da DERC.*

## II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (...)

*Instrução Normativa RFB N° 1114, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2010 e o Parecer PGFN/CAT/N° 1612/2009*

## III - QUESTIONAMENTOS (...)

1). *Incide pagamento de multa devido ao atraso no envio da DERC por parte deste Ministério?*

(...)” (sic) (grifos do original)

## Fundamentos

### Considerações iniciais

2. Apesar de o consulente não haver apontado claramente os dispositivos específicos da legislação tributária sobre os quais haja dúvida de interpretação, será respondida a consulta considerando-se que seu questionamento diz respeito à incidência da multa pelo atraso no envio da Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), prevista no art. 5º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1114, de 28 de dezembro de 2010, face ao que determina a respeito o Parecer PGFN/CAT nº 1612, de 29 de julho de 2009.

3. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas do consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

4. Cabe advertir ainda ao interessado que o processo administrativo de consulta sobre “*dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado*”, segundo o art. 46, **caput**, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, tem por escopo dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária. Assim, a solução de consulta não se presta à função de instrumento declaratório da condição do consulente quanto a determinado enquadramento legal ou para prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal, a exemplo de se informar “*qual a melhor conduta a ser adotada por este Ministério (...), no que diz respeito ao pagamento ou não da multa devido ao atraso no envio da DERC*”. A tarefa de verificação do atendimento aos requisitos legais, no caso concreto, cabe à própria pessoa jurídica interessada, à vista dos fatos ocorridos e dos atos normativos que regem a matéria.

### Da eficácia da consulta

5. Na situação apresentada pelo interessado, verifica-se a existência de uma aparente **contradição** (antinomia) entre atos normativos, a demandar interpretação quanto a qual norma será aplicável – de um lado a IN RFB nº 1114, de 2010 (determinando a aplicação da multa pelo atraso no envio da declaração – Derc), e de outro, o Parecer PGFN/CAT nº 1612,

de 2009 (concluindo pela impossibilidade de imposição de multa pela RFB a outros órgãos da administração direta da União).

### Do mérito

6. Veja-se, inicialmente, o que dispõe o Parecer PGFN/CAT nº 1612/2009 que, após análise de manifestação da Consultoria-Geral da União acerca de lide instaurada entre a RFB e o Ministério da Saúde, restou assim ementado:

*“A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) pode impor multa a entes públicos dotados de personalidade jurídica, quais sejam, os Estados-membros, o Distrito Federal, os Municípios e as autarquias e fundações públicas, inclusive federais. A aplicação de multa a órgão público atinge, na verdade, a pessoa jurídica de direito público a que pertence o órgão atuado. A SRF não pode impor multa a órgão público federal. Isso porque, nesse caso, por ser o órgão desprovido de personalidade jurídica própria, a pessoa jurídica a que se imputaria a prática de seus atos seria, em última instância, a própria União, de modo que haveria a reunião na mesma pessoa das qualidades de credor e devedor, o que configuraria hipótese de extinção da obrigação tributária pela confusão (arts. 381 do CC e ss.). (...)*  
*(...)”* (grifos acrescentados)

7. Para melhor entendimento, veja-se as conclusões desse Parecer, nos termos em que expressas no seu item 9:

“9. Conclui-se, em síntese, que:

- (a) não é possível a imposição de multa ou a constituição do crédito tributário pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a outros órgãos da administração direta da União, sob pena de extinção do crédito daí resultante pela confusão; e que
- (b) *outras medidas se fazem necessárias em substituição à aplicação de multa e/ou constituição do crédito tributário, devendo-se adotar o seguinte conjunto de representações: (i) ao dirigente máximo do órgão a que pertence (ou pertencia) o agente responsável pelos recolhimentos não efetuados ou pela prática de infração tributária; (ii) ao Tribunal de Contas da União; e (iii) ao Ministério Público Federal.”* (grifos acrescentados)

8. Cabe ainda destacar que esse Parecer foi aprovado pelo Ministro da Fazenda em 12 de agosto de 2009, nos termos do despacho a seguir transcrito:

*“Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº1612/2009, de 29 de julho de 2009, que versa sobre conflito de interesses que afeta o Ministério da Saúde, a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, (...).*

**Para além do caso concreto, a Administração Tributária deverá doravante observar as providências preconizadas no item 9 do Parecer.**

*(...)”* (grifos acrescentados)

9. Uma vez aprovado pelo Ministro, esse Parecer, proferido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), passou a vincular a Secretaria da Receita Federal do

Brasil, conforme art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993 (DOU de 11/2/1993):

*Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.*

(...)” (grifou-se)

10. Por sua vez, a IN RFB nº 1114, de 2010 (DOU de 30/12/2010), ao estabelecer as normas disciplinadoras da Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), dispôs da seguinte forma:

*“Art. 2º Ficam obrigados à apresentação da Derc:*

*I - os órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, que contratarem consultorias e serviços técnicos especializados, no âmbito de acordos e instrumentos congêneres de cooperação técnica com organismos internacionais celebrados nos termos do Decreto Nº 5.151, de 22 de julho de 2004; e*

*II - os órgãos e entidades da Administração Estadual e Municipal, direta e indireta, que estabelecerem acordos e instrumentos de cooperação técnica com organismos internacionais.*

***Parágrafo único.** Os órgãos e entidades de que tratam os incisos I e II do caput informarão, por intermédio da Derc, os pagamentos efetuados mensalmente, a qualquer título, de forma discriminada por natureza e beneficiário.*

(...)

***Art. 5º** A não apresentação da Derc no prazo estabelecido no caput do art. 4º, ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação das seguintes multas:*

*I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo;*

(...)

***Parágrafo único.** A multa a que se refere o inciso I do caput tem, por termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da Derc ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração.”(grifou-se)*

11. Dos dispositivos transcritos, verifica-se que a IN RFB nº 1114/2010 estabelece a obrigatoriedade de entrega da Derc por todos os órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, direta e indireta, nas situações que especifica, e determina a aplicação de multa, se houver entrega após o prazo estabelecido, a todos os mesmos órgãos e entidades, sem abrir exceção.

12. O que ocorre é que a Secretaria da Receita Federal do Brasil não pode impor a multa prevista na legislação tributária a órgão da administração federal direta, pois essa aplicação redundaria na cobrança de créditos de parte da União (pessoa jurídica de direito

público interno). A imposição da multa, neste caso, seria de pouca serventia prática. Isso porque ocorre, no caso, a confusão, que redundaria em extinção do crédito tributário. Assim, faz-se desnecessária a cobrança do pagamento das multas por atraso de entrega de declarações de parte integrante da pessoa jurídica União. Trata-se no caso objeto de consulta da existência de extinção da obrigação por confusão, situação na qual credor e devedor se reúnem na mesma pessoa de direito público, qual seja, a União.

13. Nesse sentido, responde-se à consulente que é devida a multa por atraso no envio da DERC. Contudo, em cumprimento ao disposto no Parecer PGFN nº 1612, de 2009, ao qual se vincula esta RFB por força do disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 1993, não é possível à Secretaria da Receita Federal do Brasil impor a ministério integrante da União o pagamento de multa devido pelo atraso no envio da DERC. Ainda assim, a multa é devida e cabe, não a sua imposição, mas a aplicação das medidas substitutivas apontadas no Parecer PGFN nº 1612, de 2009.

## Conclusão

14. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) não é possível à Secretaria da Receita Federal do Brasil impor a ministério integrante da União o pagamento de multa devido pelo atraso no envio da DERC por parte deste Ministério, em cumprimento ao disposto no Parecer PGFN nº 1612, de 2009, ao qual se vincula esta RFB por força do disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 1993.
- c) todos os órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, direta e indireta, nas situações especificadas pelo art. 2º da IN RFB nº 1114, de 2010, estão obrigados à apresentação da Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), podendo sujeitar-se à aplicação de multa se houver entrega da declaração após o prazo estabelecido;
- d) a RFB pode impor multa a entes públicos dotados de personalidade jurídica, quais sejam, os Estados-membros, o Distrito Federal, os Municípios e as autarquias e fundações públicas, inclusive federais;
- e) não é possível a imposição de multa pela RFB a outros órgãos da administração direta da União, devendo-se, em substituição à aplicação de multa, adotar o seguinte conjunto de representações: (i) ao dirigente máximo do órgão a que pertence (ou pertencia) o agente responsável pela prática de infração tributária; (ii) ao Tribunal de Contas da União; e (iii) ao Ministério Público Federal.

À consideração da Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente  
MAÍRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dinog

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
**MIRZA MENDES REIS**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente  
**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta