



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.720383/2016-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.267 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente AGAPE COMÉRCIO DE UTENSÍLIOS DO LAR LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2013

MULTA. ATRASO. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita o contribuinte à incidência da multa correspondente. A matéria é objeto da Súmula CARF nº 49, *in verbis*: "A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração".

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A multa por atraso na entrega de DCTF tem fundamento em ato com força de lei, não violando, portanto, o princípio da legalidade. Os atos normativos administrativos estabelecem apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima sua exigibilidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão nº 11-57.538, proferido pela 4ª Turma da DRJ/ REC, que julgou improcedente a impugnação ofertada pela Recorrente, mantendo o lançamento.

Fazendo um breve relato dos fatos, tem-se que em desfavor da Recorrente fora lavrada a Notificação de Lançamento para cobrança da multa por atraso na entrega da DCTF, referente ao mês de março de 2013, correspondente à multa no valor de R\$ 700,73.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, alegando a aplicação do art. 138 do CTN (denúncia espontânea), que não há previsão legal para a instituição da DCTF e da exigência da multa por atraso e que, a partir da Constituição federal de 1988, somente por lei seria possível a criação de tributos e obrigações acessórias.

Ao apreciar a referida impugnação, a DRJ decidiu pela procedência do lançamento, cuja ementa transcreve-se a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2013

ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, sujeitar-se-á a multa especificada na legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se considera como denúncia espontânea o cumprimento de obrigações acessórias depois de decorrido o prazo legal para seu adimplemento. A multa aplicada decorre da impontualidade do contribuinte e não tem qualquer vínculo com a existência de fato gerador de tributo.

DCTF - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA INSTITUÍDA POR INSTRUÇÃO NORMATIVA.

O Secretário da Receita Federal do Brasil é competente para instituir obrigações acessórias, com fundamento no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, na Portaria MF nº 118, de 1994, e no art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, ratificando as alegações elencadas na Impugnação, argumentando, em síntese, que:

A empresa apresentou espontaneamente (*sic*) , a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, do mês de Março/2013 a qual originou a notificação de lançamento.

Conforme determina o art. 138 do CTN, não serão devidas as multas cobradas por entrega espontânea (*sic*) sem que haja ação fiscal. Então vejamos, a empresa não foi auditada por nenhuma autoridade fiscal da Receita Federal para fosse apresentada tal declaração, e sim, tomou a livre e espontânea vontade por perceber a falta de entrega de tal declaração.

Vejamos o que dispõe o artigo 7º da Lei 10.426, de 24/04/2002:

“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**) (...)

O Caput dispõe que “Deixar de apresentar” ou seja, a empresa a apresentou, mesmo que fora do prazo fixado.

Outro ato a discordar, conforme a doutrina e jurisprudência sobre o assunto, não há previsão legal para a legitimidade da instituição da DCTF, e da exigência de multa por atraso na entrega. A DCTF foi criada através de instrução normativa baixada pela Secretaria da receita Federal, que sob o fundamento do art. 5º do Decreto Lei 2.124/84 foi delegado ao Ministro da Fazenda baixar normas para regulamentar a exigência de declarações de impostos e fixar multas por descumprimento dessas obrigações acessórias.

Ocorre que, com o advento da Constituição Federal de 1988, definiu-se que somente por lei podem ser criados tributos e suas obrigações acessórias, tal qual o cumprimento da obrigação principal (pagar o tributo) e das obrigações acessórias (fazer ou deixar de fazer uma obrigação).

Então, de acordo com as alegações acima citadas, significa que somente por lei pode ser instituído o tributo (obrigação de dar) e as obrigações acessórias (obrigação de fazer ou deixar de fazer uma obrigação), criando os instrumentos de controles (declarações) e impondo as penalidades de multa caso seja descumprida as obrigações acessórias. Somente a Lei pode instituir obrigações acessórias, não podendo, ser delegada competência ao poder executivo para baixar normas obrigacionais de caráter tributário que não tenham origem em lei. A instrução normativa nº 124/86 e suas demais atualizações sobre a DCTF e imposição de multas, não têm fundamento em lei para sua exigência, ferindo portanto o princípio da legalidade art. 5º, II da CF/88, ao qual determina que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei”.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Compulsando os autos, verifico que o recurso voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Versam os autos sobre a aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referente ao mês de março de 2013, correspondente à multa no valor de R\$ 700,73.

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente alegou a inexigibilidade da multa em razão de lesão ao princípio constitucional da legalidade (exigência de multa com previsão em Instrução Normativa) e aplicação do art. 138 do CTN (denúncia espontânea)..

Inicialmente, a Recorrente insurge-se contra a obrigatoriedade de apresentação da DCTF, pois tal declaração não foi instituída por Lei.

Contudo, a decisão recorrida não merece qualquer reparo eis que exarada em perfeita consonância com a lei e com a jurisprudência.

Isso porque, as instruções normativas estabelecem apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima sua exigibilidade, não havendo o que se falar em violação do princípio da legalidade.

Vale ressaltar, entretanto que *in casu*, a multa por atraso na entrega de DCTF teve fundamento tanto em lei, no sentido estrito, quanto em instrução normativa, conforme de denota trecho do auto de infração reproduzido a seguir:

No presente caso, conforme se verifica às fls. 11 dos autos, as multas por atraso na entrega das DCTF's tiveram como fundamento legal a Lei nº 10.426/2002, conforme a seguir reproduzido:

4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Descrição dos fatos

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado na 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 sido integralmente pagos, reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea da 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 demais casos.

Enquadramento legal

Art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004.

Logo, os princípios da legalidade; por se tratar a DCTF de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência do fato gerador, foi devidamente observado.

Além do que, cabe esclarecer que o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, determina que o Ministro da Fazenda pode eliminar ou instituir obrigações acessórias. Essa competência foi delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF nº 118, de 11 de março de 1994.

Outrossim, o art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, determina, *in verbis*:

Art.16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Por outro lado, conforme previsto em nosso ordenamento jurídico, uma vez descumprido o dever instrumental, tem-se a hipótese de instituição de multa, conforme disposto no artigo 113 do CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º 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.

§ 2º 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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

Sobre o tema, ensina Leandro Paulsen¹:

"A impropriamente chamada conversão depende de previsão legal específica, estabelecendo pena pecuniária para o descumprimento da obrigação acessória. Ou seja, não há uma conversão automática em obrigação principal. O que ocorre, sim, é que o descumprimento da obrigação acessória normalmente é previsto em lei como causa para a aplicação de multa, esta considerada obrigação principal nos termos do § 1º deste artigo".

Ademais, não se pode perder de vista que os deveres instrumentais são atribuídos aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Isto porque, por meio do cumprimento daqueles, a fiscalização conseguira aferir se a obrigação principal também foi cumprida.

Ademais, a Recorrente afirma que o instituto da denúncia espontânea alcança, no presente caso, a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração e que o Código Tributário Nacional (CTN) prevê:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

¹ (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 941.)

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Todavia, a questão, em sentido diametralmente oposto ao defendido pela Recorrente, é objeto da Súmula CARF nº 49, abaixo transcrita, com aplicação vinculante na administração tributária federal, determinada pela Portaria MF nº 277, de 7 de junho de 2018:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Com efeito, a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, se refere à obrigação principal entendida como aquela que decorre da ausência de pagamento do tributo devido, não alcançando, assim, os deveres instrumentais decorrentes de previsão na legislação.

Tem-se, ainda, que nos estritos termos legais, o procedimento fiscal está em conformidade com 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 e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o crédito tributário lançado

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça