



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10242.000339/2010-05  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.645 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de maio de 2018  
**Matéria** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Recorrente** TRANSPORTES SANGALLI LTDA ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2010

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DACION.

O descumprimento do prazo previsto para a apresentação da Demonstrativo de apuração de contribuições sociais - Dacion, enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 7º da Lei 10.426/04.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INCOMPETÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE PROVA.

Não pode ser aceito para julgamento a simples alegação sem a demonstração da existência ou da veracidade daquilo alegado.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto e Relator

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen,

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

*Trata o presente processo de multas expedidas através das Notificações de Lançamento de fls. 08, 10, 12, 14 e 16, decorrentes dos atrasos nas entregas dos Dacon referentes aos meses de janeiro a abril e junho de 2010, no valor de R\$ 500,00 cada (valor mínimo).*

*2. Sendo a data do vencimento da exigência em 20.10.2010, considera-se tempestiva a impugnação apresentada em 08.09.2010 (fls.01/07), na qual a interessada, em síntese:*

*a) Reclama de dificuldades criadas pela Receita Federal relativas a questões técnicas e de informação, relatadas em mensagem da Fenacon;*

*b) Entende que uma instrução normativa não pode criar uma obrigação acessória, devendo limitar-se a regular aquela definida em lei, respeitando o princípio constitucional da legalidade;*

*c) Aponta caracterizar confisco o valor da multa aplicada;*

*d) Afirma haver constado informação errada no sítio da Receita Federal na internet, quando havia a previsão de prazos para apresentação dos demonstrativos mensal e semestral;*

*e) Requer a revisão do lançamento.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada :

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Exercício: 2010*

*Multa por Atraso n a Entrega d o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON O cumprimento da obrigação acessória fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator à aplicação das penalidades legais.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Exercício: 2010*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.*

*A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das atos legais.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificada do resultado da diligência, a Recorrente veio aos autos e interpôs recurso voluntário repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

### **Alegação de vícios no lançamento e defesa e ofensa a princípios constitucionais**

Inicialmente cabe a análise da alegação da existência de vícios na exigência fiscal, em razão da utilização de diplomas normativos que não suportariam a exigência da multa objeto do lançamento fiscal. Nesta matéria não assiste razão a Recorrente. O Auto de Infração foi realizado dentro das normas legais, atendendo todos os requisitos previstos na legislação quanto a formalização do lançamento tributário. A multa foi corretamente descrita e detalhada, sendo o lançamento objeto de impugnação e julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento e ainda, não tendo as suas pretensões atendidas, a Recorrente protocolou o Recurso Voluntário.

Com todo este histórico de discussão administrativa, não se pode falar em cerceamento de direito de defesa. O procedimento previsto no Decreto 70.235/72 foi observado, tanto quanto ao lançamento tributário, bem como, ao devido processo administrativo fiscal.

Quanto à alegação que o lançamento estaria ferindo princípios constitucionais de razoabilidade e proporcionalidade e teria caráter confiscatório. Também aqui não pode prosperar as alegações do recurso. Os princípios constitucionais atingiriam o legislador e estando a multa prevista em Lei e em plena vigência, não há que se considerar qualquer ofensa a preceitos constitucionais. Ainda que pudesse restar alguma dúvida sobre a legalidade sob o

viés constitucional da penalidade aplicada, mesmo assim, este colegiado não poderia apreciar a matéria, diante da emissão da súmula nº 2 do CARF, publicada no DOU de 22/12/2009, que veda o pronunciamento sobre constitucionalidade de lei tributária.

*“Súmula CARF nº 2*

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

### **Lançamento em razão da apresentação intempestiva da Dacon**

O lançamento teve origem no descumprimento do prazo para apresentação da Dacon. O prazo para registro da Dacon estava definido à época dos fatos no art. 7º da Lei nº 110.426/04. In verbis.

*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 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 Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*§ 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)*

O prazo e a periodicidade para apresentação da Dacon estava previsto nas Instruções Normativas da RFB 940/2009. Posteriormente, sobreveio a IN RFB 979/2009 que definiu a obrigação para apresentação mensal da DCTF e por consequência também para a

Dacon. Por fim, foi publicada a IN RFB 1015/2010, confirmando a exigência da apresentação mensal da Dacon.

*Art. 1º As normas disciplinadoras do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), aplicáveis a partir de 1º de janeiro de 2010, são as estabelecidas nesta Instrução Normativa.*

*Art. 2º As pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas e as que apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, deverão apresentar o Dacon mensalmente de forma centralizada pelo estabelecimento matriz.*

*Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se também às pessoas jurídicas imunes e isentas do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), cuja soma dos valores mensais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas seja superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), observado o disposto no § 5º do art. 3º.*

A Recorrente tece nos seus argumentos, considerações acerca da obrigação acessória constante das Instruções Normativas. Para um melhor deslinde da questão faz-se necessário a análise da atribuição da Receita Federal para criar obrigações acessórias

### **Atribuição da Receita Federal para definir obrigações acessórias**

A definição de obrigação acessória e assunto pertinente aos órgãos da administração tributária, para confirmar este entendimento, basta análise da matéria do ponto de vista dos diplomas legais que atribuem competência a Receita Federal para definir obrigações acessórias. O art. 113 do Código Tributário Nacional definiu o que vem a ser obrigação principal e obrigação acessória.

*“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.”*

Conforme definido no CTN, a obrigação acessória é prestação comissiva ou omissiva previstas na legislação, no interesse da arrecadação ou fiscalização tributária. A obrigação acessória não se confunde com a obrigação principal de recolhimento tributário, mas conforme, descrito no código, visa o controle e a fiscalização. Não há como falar em obrigação acessória ligada a lançamento, mas a obrigação de fazer ou não fazer do sujeito passivo.

A alegação que a obrigação acessória somente poderia ser definida em lei e não em normas administrativas, não encontra respaldo nas normas de direito tributário, pois, no art. 113 é esclarecido, de forma cristalina, que a obrigação acessória nasce da legislação tributária. A legislação tributária abarca outros institutos normativos, tais como decretos e normas complementares como preceitua o art. 96 também do CTN. Ao analisar a questão Luciano Amaro define que mesmo nos casos em que a obrigação acessória foi definida por ato de autoridade administrativa, mesmo assim, pode-se dizer que decorre de “lei”, visto o caráter de vinculação legal da administração tributária.

*“Parece que ao dizer serem as obrigações acessórias decorrentes da legislação tributária, o Código quis explicitar que a previsão dessas obrigações pode estar não em “lei”, mas em ato de autoridade que se enquadre no largo conceito de “legislação tributária” dado no art. 96; mesmo, porém que se ponha em causa um dever de utilizar certo formulário escrito em ato de autoridade, melhor seria dizer que a obrigação, em situações como esta, decorre da lei, pois nesta é que estará o fundamento com base no qual a autoridade pode exigir tal ou qual formulário, cujo formato tenha ficado a sua descrição. E, obviamente, também nessas situações, o nascimento do dever de alguém cumprir tal obrigação instrumental surgirá, concretamente, quando ocorrer o respectivo fato gerador”.*<sup>1</sup>

Detalhando ainda, se restasse dúvida, a atribuição da Receita Federal de definir obrigações tributárias, foi editada a MP 1.788/98, convertida posteriormente na Lei nº 9.779 de 19 de janeiro de 1999, que no seu artigo 16, torna inconteste a atribuição da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias.

*“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”*

Conforme descrito acima, a Receita Federal possui a competência legal para criar e regular obrigações acessórias referente aos tributos por ela administrados. Destarte, quaisquer declarações, controles e prazos referentes a tributos sobre o seu controle, são de cumprimento obrigatório pelos contribuintes e o seu descumprimento enseja a aplicação das penalidades pertinentes.

<sup>1</sup> Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, 16ª ed., São Paulo, Saraiva. pg. 276-277.

### **A inaplicabilidade do princípio da boa-fé e da ausência de dano no descumprimento das obrigações acessórias**

Quanto à discussão sobre dano ou prejuízo a administração tributária e aplicação do princípio da boa-fé no descumprimento das obrigações acessórias, também não se aplica nestes casos. A responsabilidade tributária independe da intenção do agente, nos termos previstos no art. 136, do Código Tributário Nacional. *In verbis*.

*“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 art. 136 explicita a posição adotada no Código, de afastar as características subjetivas para análise da responsabilidade. As sanções estão previstas em lei e salvo disposição em contrário, não consideram o instituto da subjetividade, não sendo considerada na aplicação da penalidade, a intenção do agente no ato comissivo ou omissivo.

### **Enquadramento legal da penalidade aplicada e exigência de penalidades previstas nas Instruções Normativas da RFB**

Insurge-se a Recorrente contra a utilização das instruções normativas para a aplicação da penalidade por atraso na entrega da Dacon. Entendo, não assistir razão à Recorrente. Nos termos já detalhados neste voto, a exigência da multa por atraso na entrega da Dacon está prevista no art. 7<sup>a</sup> da Lei nº 10.426. A utilização das Instruções Normativas para análise do lançamento e da decisão da primeira instância possui o condão de esclarecer a exigência acessória e as penalidades aplicadas pelo seu descumprimento, entretanto a exigência da penalidade está prevista em Lei, não existindo nesta matéria, quaisquer irregularidade ou ilegalidade que possa macular o lançamento fiscal.

### **Erro no Sistemas Informatizados da RFB, impossibilitando a apresentação da Dacon no prazo determinado**

Alega a Recorrente, a existência de problemas nos sistema informatizados na RFB, que teria impossibilitado a apresentação da Dacon no prazo previsto nas normas. Analisando os documentos constantes dos autos, não foram identificados quaisquer documentos ou fatos que comprovam o erro no Sistema em relação à Recorrente. No recurso voluntário é apresentado uma "tela" de sistema com suposto erro na transmissão da Dacon, entretanto, o registro apresentado trata-se de outro contribuinte, não sendo possível, a partir

---

desta única mensagem de erro de um terceiro, confirmar que a Recorrente não apresentou a Dacon nos termos exigidos, em razão de erros nos Sistemas Informatizados.

O contribuinte tenta fazer crer, que erros na forma de registro da Dacon foram confirmados pela Receita Federal. Neste ponto, cabe ressaltar, que a autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando do lançamento tributário. Entretanto, estamos tratando de caso diverso. O lançamento foi motivado por informações constantes nos sistemas informatizados e foi demonstrado nos autos. A modificação do lançamento, somente poderia ocorrer com a comprovação da existência de erros no Sistemas em relação à Recorrente. A alegação, sem a apresentação de documentação comprobatória, não pode ser analisada, muito menos, obrigar a outra parte que promova a busca das provas necessárias à comprovação dos fatos alegados no recurso.

Analisando a situação da necessidade da prova, lembro a lição de Humberto Teodoro Júnior. “Não há um dever de provar, nem à parte contrária assiste o direito de exigir a prova do adversário. Há um simples ônus, de modo que o litigante assume o risco de perder a causa se não provar os fatos alegados dos quais depende a existência de um direito subjetivo que pretende resguardar através da tutela jurisdicional. Isto porque, segundo máxima antiga, fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente.”<sup>2</sup>

Portanto, sem quaisquer documentos ou fatos que possam comprovar a alegação que ocorreu um erro nos sistemas informatizados, impedindo a apresentação da Dacon no prazo previsto, não podem prosperar as alegações do recurso quanto a esta matéria.

## **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira

---

<sup>2</sup> Huberto Teodoro Júnior, Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed., v. I, p. 387.

