



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

**Processo n°** 10280.720724/2010-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1801-001.999 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 04 de junho de 2014  
**Matéria** Multa por Atraso na Entrega - DCTF  
**Recorrente** CENTRO MÉDICO DE REABILITAÇÃO GUILHERME CHAVES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2006

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. INCIDÊNCIA DE MULTA.

A denúncia espontânea não exclui a responsabilidade do agente pelo atraso em cumprir obrigações acessórias, no caso, entrega de DCTF, mas somente as multas aplicadas de ofício pela autoridade responsável pelo lançamento tributário (Súmula Carf n°. 49).

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.(Súmula Carf n° 2)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Não é passível de nulidade o lançamento tributário realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto n° 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

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 voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 06-39.262/13 exarado pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba/PR, e-fls. 63 a 69, que decidiu julgar procedente o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração lavrado para a exigência de multa por atraso na entrega da DCTF – Declaração de Débitos e Créditos tributários Federais, relativa ao mês de agosto de 2006.

O aresto restou assim ementado:

### NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

### INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. ESFERA ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

### MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - DCTF.

A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais -DCTF - após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita a contribuinte à incidência da multa correspondente.

### DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, que são atos formais criados para facilitar o cumprimento das obrigações principais, embora sem relação direta com a ocorrência do fato gerador.

A empresa interpôs tempestivamente<sup>1</sup> o Recurso de e-fls. 75 a 110, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese (transcrito do acórdão guerreado):

“Após um breve relato dos fatos, a interessada alega, preliminarmente, a nulidade do auto de infração em face da inexistência dos Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização. Sustenta que os referidos termos são essenciais e obrigatórios, sendo a existência dos mesmos formalmente exigida pelo art. 196 do Código Tributário Nacional para a validade do procedimento fiscal. Diz que o inciso IV, art. 11, da Portaria 3.007/2001, o qual possibilita a não emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nos casos de tratamento automático das declarações, é ilegal e afronta o princípio da legalidade. Pugna pela aplicação da hierarquia das leis e do princípio da legalidade, sustentando que a citada Portaria deve se subordinar aos preceitos da Lei Complementar, qual seja, o CTN .

No mérito a contribuinte reclama, primeiramente, pela aplicação do instituto da denúncia espontânea. Sustenta que realizou a apresentação da declaração antes de qualquer medida de fiscalização e que, portanto, a aplicação da penalidade pecuniária, de acordo com a disposição contida no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172/66), deve ser afastada. Alega, também, que multa aplicada tem caráter punitivo e não ressarcitório, e que a mesma não encontra amparo legal no ordenamento jurídico, nem, tampouco, na interpretação doutrinária e na jurisprudência.

Em outro tópico a interessada alega a ilegalidade de multa aplicada. Diz que o Estado não pode cobrar a Multa em qualquer percentual e de forma isolada; que a ele não é permitido cobrar a multa violando o direito de propriedade e inviabilizando a livre iniciativa e a atividade econômica da contribuinte; e que o mesmo deve aplicar as multas respeitando o princípio da razoabilidade.

(...)

Sustenta, também, a interessada a insubsistência da obrigação acessória frente ao cumprimento da obrigação principal. Alega que a obrigação acessória está vinculada à obrigação principal e que o desaparecimento dessa importa no desaparecimento daquela que lhe é relativa. E conclui que, no presente caso, a cobrança da multa é insubsistente, uma vez que os tributos declarados em DCTF foram devidamente recolhidos e extintos antes da entrega da declaração.

Por fim, em outros três tópicos separados, a contribuinte discursa sobre princípios constitucionais que entende que foram frontalmente atingidos pela pretensão fiscal. Discorre primeiramente sobre a afronta ao princípio da razoabilidade, na seqüência sobre o efeito confiscatório da multa exigida e por último sobre a lesão aos princípios da proporcionalidade e da ordem econômica.”

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

<sup>1</sup> AR – 14/03/13, e-fls. 74; Recurso – 03/04/13, e-fls. 75

## Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

O cerne do litígio está em aplicar-se, ou não, o instituto da denúncia espontânea preceituado no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN) à mora no cumprimento das obrigações acessórias e exonerar o agente da imposição de penalidade, *in casu*, multa pelo atraso na entrega de DCTF.

O benefício da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN não socorre à recorrente, neste caso.

Em face a inúmeros julgados relativos a esta matéria, foi consolidada de forma mansa e pacífica a jurisprudência administrativa, resultante na edição da Súmula nº 49 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

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

Destarte, tratando-se de matéria sumulada por este órgão, fica vedado a esta turma divergir do enunciado, nos termos do artigo 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

*Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.*

Com relação às demais argüições da recorrente, de igual forma os argumentos veiculados no recurso voluntário não merecem melhor sorte.

Equívoca-se a recorrente ao entender serem documentos fundamentais para a presente autuação os Termos de Início e/ou Encerramento de Fiscalização, bem como a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.

O espírito da norma que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal é coibir abusos em procedimentos de fiscalização e conceder segurança aos contribuintes de que o procedimento realizado em sua pessoa (física/jurídica) é de natureza institucional.

No presente caso, observa-se que a fiscalização pautou-se pela observância das normas tributárias, materiais e procedimentais, ao se deparar com a situação fática revelada em revisão interna das declarações entregues pela contribuinte.

Assim é que acolho a jurisprudência dominante deste CARF ao entender que o Mandado de Procedimento Fiscal é norma de natureza *interna corporis* e não possui o condão de levar à nulidade o lançamento fiscal pautado na norma tributária vigente, sendo suprido pelos outros termos lavrados pela autoridade fiscal revestida da competência natural de sua função.

Quando mais em relação ao presente processo, em que se trata de procedimento restrito à revisão de entrega de declaração, nos quais a própria Portaria SRF nº 6.087/05 citada pela recorrente, em seu artigo 11, dispensa a emissão de MPF:

*Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:*

[...]

*IV - relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais).*

Incabível, portanto, no presente caso a arguição da recorrente no sentido de ser exigível a emissão do MPF.

De idêntica forma quanto à exigibilidade de lavratura de Termo de Início ou Encerramento de fiscalização, precipuamente nos casos de lavratura de Autos de Infração, emitidos eletronicamente, que se restringem à verificação sumária de entrega de declarações (obrigações acessórias) a que se sujeita os contribuintes e cominação de penalidade correspondente.

A ausência de tais termos fiscais não ferem as disposições inseridas no Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal (PAF), quanto à formalização dos Autos de Infração e/ou Notificações de Lançamento.

As nulidades admitidas no PAF impõe a flagrante ocorrência de cerceamento de defesa do contribuinte ou a prática do ato administrativo por autoridade incompetente. Esta é a inteligência do artigo 59, incisos I e II, combinado com a redação do artigo 60:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Nenhuma das hipóteses elencadas nos dispositivos acima reproduzidos ocorreram no presente lançamento fiscal, razão pela qual afasto as nulidades suscitadas pela recorrente.

A recorrente argúi que o cumprimento da obrigação acessória vincula-se ao cumprimento da obrigação principal, sendo que, se cumprida a principal, não se pode exigir o cumprimento da acessória, ou cominar-se penalidade pelo não cumprimento.

Não há base normativa para sustentar a alegação da recorrente.

Cediço é o teor do artigo 113 do CTN, que define as obrigações:

*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.*

O parágrafo 3º acima transcrito deixa claro que o não cumprimento da obrigação acessória converte-a em obrigação principal quanto à penalidade correspondente (multa pela falta/atraso na entrega de declaração, *i.e*) mas de forma alguma vincula a obrigação acessória ao pagamento de tributo devido.

Por derradeiro, no que respeita às invocações da recorrente sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de normas tributárias vigentes, e quanto ao que discorre sobre a ofensa destas normas aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, confisco tributário, capacidade contributiva e outros princípios constitucionais, é defeso a este colegiado administrativo de julgamento se pronunciar sobre o assunto, sendo mansa e pacífica a jurisprudência firmada neste sentido, conforme se depreende da Súmula n. 02 a seguir transcrita:

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

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes