



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10320.721983/2011-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.569 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de outubro de 2021  
**Recorrente** LOJAS GABRYELLA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2 de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

DACON. MULTA POR ATRASO.

A apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) a destempo enseja o lançamento da penalidade pelo atraso na sua entrega.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DACON. FATOS INDEPENDENTES. INFRAÇÃO CONTINUADA. NÃO EXISTÊNCIA

A apresentação de diversos DACON em atraso, relativos a períodos de apuração mensal distintos, são fatos independentes, não caracterizando infração continuada.

MULTA POR ATRASO DE DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea, prevista do art. 138 do CTN, não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, nos termos da súmula CARF nº49.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado), Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes os conselheiros Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, substituída pela conselheiro Marcelo Costa Marques D Oliveira, e Jorge Luís Cabral, substituído pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

## **Relatório**

Trata o processo de auto de infração de multa sobre o atraso na entrega da DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) de outubro de 2007, no valor de R\$ 17.842,48.

Irresignada, a Empresa apresentou impugnação alegando, preliminarmente, nulidade do lançamento pois, pelo seu entendimento, o atraso na entrega da declaração configura uma sequência continuada de fatos (perpetrada em períodos sucessivos) que guarda identidade com a figura do crime continuado (art. 71 do Código Penal). Assim, não caberia a imputação de penalidade autônoma para cada um dos períodos independentes, devendo ser aplicada apenas uma multa mínima.

Na mérito, o Contribuinte aduz que se aplica ao caso o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172/66), pois realizou a apresentação da declaração antes de qualquer medida de fiscalização

Em seguida, a Interessada alega que não há amparo legal para a aplicação da multa sobre o fato ocorrido, uma vez que imputa penalidade para situação jurídica diversa da ocorrida.

Afirma ainda que a aplicação da referida multa foi abusiva porque viola vários princípios constitucionais, tais como: vedação ao confisco e viola, princípio da legalidade e da capacidade contributiva.

Por fim, solicitou o recebimento da impugnação, a declaração de nulidade do auto de infração, a desconstituição total do crédito tributário exigido e, alternativamente, a revisão do lançamento com aplicação de penalidade com valor reduzido e não confiscatório.

Ato contínuo, a DRJ-CURITIBA (PR) julgou a impugnação do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

**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.

## ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/10/2007

## MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DACON.

A entrega de Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende dos autos, a lide trata da procedência da multa sobre a entrega de DACON fora do prazo legal. A multa lançada corresponde a 2% ao mês ou fração incidente sobre o montante da COFINS, ou na sua falta, da Contribuição para o PIS/PASEP, informado na DACON, respeitado o limite máximo de 20%.

Inicialmente, a Recorrente pede a nulidade do auto de infração, haja vista que a exigência da DACON e a previsão de multas pela falta de sua entrega, instituídas por meio de instrução normativa, é completamente ilegal e inconstitucional por ferir claramente o princípio da legalidade, de sorte que a sanção deveria ser aplicada apenas por meio de uma multa mínima, o que torna totalmente nulo o lançamento fiscal.

Ao contrário do afirmado pela Recorrente, a multa lançada está positivada no art.7º da Lei n.º 10.426/2002, *in verbis*:

Art. 7º. 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 DIRE 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 11.051, de 2004)

(...)

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 § 3 deste artigo; e (Redação dada 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:

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 n.º 9.317, de 1996;

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

(negrito nosso)

Uma vez que o fato apurado (atraso na entrega de declaração) se subsumiu à norma definidora da penalidade, a Auditoria, por dever de ofício, aplicou a multa.

Assim, não procede qualquer alegação de ocorrência de ilegalidade no procedimento fiscal do qual resultou o processo ora analisado. Tampouco, há nulidade no lançamento, visto que não se identificou qualquer das hipóteses previstas no art.59, do Decreto nº70.235/72.

No que concerne às argumentações sobre a constitucionalidade da multa lançada, por se constituírem matérias que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º, não podem ser analisadas pelas turmas deste colegiado.

Nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF nº2 determina que “*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

As Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Em seguida, a Recorrente defende, de forma alternativa, que a violação da obrigação acessória de entrega de informações guarda grande identidade com a figura do crime continuado (art.71 do Código Penal<sup>1</sup>), não sendo justificável a aplicação de multa autônoma para cada temporada. Para esses casos, a jurisprudência já uniformizou o entendimento de que não

---

<sup>1</sup> Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

cabe a imputação de penalidade autônoma para cada um dos eventos independentes. Cita em seu recurso jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que expressa esse entendimento.

À época de ocorrência dos fatos, a IN SRF/2005, que determinou a obrigação de entrega da DACON, estabeleceu em seu art.2º que o referido demonstrativo deveria ser entregue mensalmente para fatos geradores ocorridos a partir de 01/012006:

Art. 2º A partir do ano calendário de 2006, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, submetidas à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos regimes cumulativo e não cumulativo, inclusive aquelas que apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, **deverão apresentar o Dacon Mensal, de forma centralizada pelo estabelecimento matriz**, caso esta seja a periodicidade de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).(Redação dada pela IN SRF nº 708, de 9 de janeiro de 2007)

(negrito nosso)

Assim, se várias DACONs mensais foram apresentadas de forma intempestiva, não há que se falar em infração continuada, isso porque são relativas a períodos de apuração mensais distintos, constituindo-se cada DACON, em atraso, uma competência da multa prevista no art.7º da Lei n.º 10.426/2002, sendo cada mês independente em relação aos demais.

Há de se ressaltar também que se o legislador quisesse estender o instituto da infração (crime) continuada (o) ao Direito Tributário para aplicação de uma penalidade fixa independente do número de competências, à semelhança do Direito Penal, no qual aplica-se penalidade única, representativa da punição por crimes cometidos de forma continuada, teria de constar essa intenção em norma tributária, o que não se observa atualmente. Logo, não deve prosperar a argumentação do Contribuinte neste aspecto.

No que se refere à denúncia espontânea, com é cediço nesse Conselho, os efeitos da denúncia espontânea, prevista do art. 138 do CTN, não alcançam a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração conforme Súmula CARF nº 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Assim, entendo que não merece prosperar as alegações do Recorrente, devendo ser mantida a multa lançada pela entrega intempestiva da DACON.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

