



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

**Processo n°** 10435.000586/2010-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.904 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 12 de março de 2014  
**Matéria** MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIO FEDERAIS (DCTF)  
**Recorrente** INDÚSTRIA E COMÉRCIO XAVANTE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2006

**NULIDADE.**

Não há que se falar em nulidade em relação aos atos administrativos que instruem os autos, no case em foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

**PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.**

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO PRÉVIA NÃO NECESSÁRIA.**

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

**DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.**

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**

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

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

O atraso na entrega da DCTF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

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

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração à fl. 29, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$49.186,09 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 24.11.2009 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do primeiro semestre do ano-calendário de 2005, cujo prazo final era 07.10.2005.

Para tanto, foi tem cabimento o seguinte enquadramento legal: art. 113, art. 115 e art. 160 do Código Tributário Nacional, art. 11 do Decreto-Lei ° 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 19 da Lei nº nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, bem como art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 02-16, com as alegações a seguir transcritas:

O levantamento de débito efetuado pelo Sr. Fiscal não procede em nenhum aspecto, relativamente ao atraso na entrega da DCTF no 1º semestre de 2005, pois a ora Impugnante realizou as referidas entregas de forma espontânea, isto é, antes de qualquer procedimento fiscal exigindo-as, conforme passa-se a demonstrar.

A Impugnante entregou a DCTF do 1º semestre de 2005 em 24.11.2009, após o prazo final de entrega, de forma espontânea, sem qualquer procedimento da fiscalização em exigi-las.

Porém, após as entregas da referida DCTF, surpreendentemente, a Impugnante recebeu a referida Notificação de Lançamento composto com débito tributário capitulado com aplicação de multa pela entrega em atraso, tendo, com tal procedimento, afrontado e negado vigência ao disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que 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.

Assim, depreende-se da análise do supra referido artigo 138 do CTN que a denúncia espontânea afasta a responsabilidade por infrações tributárias, devendo, porém e "se for o caso" ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Tal dispositivo tem sido alvo de intensos estudos interpretativos, de natureza doutrinária e jurisprudencial, não havendo, dentre eles, qualquer dissensão em relação a um ponto, qual seja, "o da inaplicabilidade de qualquer forma ou nomeação de multa, quando da efetivação da denúncia espontânea e pagamento do tributo devido — ou parcelamento deste, já que a expressão contida na lei — se for o caso — afasta a multa na hipótese de cumprimento espontâneo da obrigação tributária, seja ela principal, acessória ou acessória que se tomou principal. [...]"

A Impugnante, antes mesmo de se verificar em situações de débitos para com a Receita Federal, e com a finalidade única e exclusiva de regularizar sua situação perante o fisco, antes do início de qualquer procedimento fiscal relativo à dívida ainda não vencida, denunciou-a através do requerimento próprio, entregando as DCTF's que estavam em atraso sem qualquer procedimento administrativo da fiscalização, obtendo desta forma o aceite por parte do órgão fiscalizador, tendo, destarte, direito de fazê-lo sem a imposição da multa, visto que sua inclusão, como sobejamente demonstrado, fere direito líquido e certo da devedora, e afronta o disposto no art. 138 e seu parágrafo único, do CTN. [...]"

Acrescenta-se que o não reconhecimento do direito ao não pagamento da multa por parte daquele que denuncia espontaneamente cumprindo sua obrigação tributária, via entrega em atraso da DCTF, seria equipará-lo àquele que não cumpre com suas obrigações fiscais e fica a aguardar, tranqüilamente diante da manifesta falta de capacidade de fiscalização da Autora, decorrente da falta de pessoal especializado e, portanto de meios eficazes de vigilância, que decorra o prazo prescricional, visando o não pagamento dos valores devidos. [...]"

O artigo 138 aplica-se tanto no caso de descumprimento de obrigação tributária que acarrete pagamento de tributo quanto àquela que não esteja vinculada a pagamento de tributo.

Na aplicação do artigo 138 do CTN importa que o pagamento do tributo seja feito (se devido), e que não tenha sido realizado qualquer procedimento pela fiscalização.

No caso em apreço, não é devido qualquer valor de tributo, tampouco havia sido iniciado qualquer procedimento fiscalizatório, logo, aplicável a denúncia espontânea, sendo, desta forma, incorreta a aplicação de multa por infração a legislação.

Com efeito, foi exatamente para amparar aqueles que, pretendem estar quites com suas obrigações fiscais, que o legislador complementar criou o benefício do art. 138 do CTN, fazendo-o, porém, com a ressalva do pagamento do tributo devido "se for o caso", abrangendo, com isso, as demais hipóteses, diversas do pagamento à vista ou entrega de declarações, dentre as quais a DCTF, caso da presente Impugnação. [...]

É manso e pacífico perante a Poder Judiciário que nas hipóteses de denúncia espontânea, ainda que mediante requerimento de parcelamento de débitos, caso dos presentes autos, não incide a multa de mora, qualquer que seja a sua natureza, fiscais ou punitivas, por força do dispositivo contido no art.138 do CTN. [...]

Assim, não tem o mínimo cabimento a interpretação levada a efeito pelo Sr. Fiscal, pois este acabou por introduzir outra limitação ao direito posto pelo artigo 138 do CTN, deixando de se orientar pelo texto da lei, e ferindo, assim, o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

Portanto, não resta dúvidas que o procedimento levado a efeito pela Impugnante foi absolutamente correto, pois poderia efetivamente ter entregue as DCTF's nas datas apontadas no Auto de Infração.

Desta forma, o procedimento da Impugnante foi absolutamente correto, não agindo com acerto o Sr. Fiscal, ao lavrar o auto de infração.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Ante o exposto, é a presente para requerer a Vossa Senhoria se digne julgar improcedente o Auto de Infração, reconhecendo a insubsistência da acusação fiscal integralmente, e determinando o arquivamento do respectivo processo administrativo fiscal.

Requer provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive documentais, caso outros, além daqueles que estão sendo juntados nesta data, venham a surgir.

Nestes termos, Pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 4ª TURMA/DRJ/REC/PE nº 11-37.641, de 24.07.2012, fls. 63-66: Impugnação Improcedente.

Restou ementado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2005

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.

Notificada em 10.05.2013, fl. 69, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 29.05.2013, fls. 72-91, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Acrescenta

A decisão ora recorrida não merece prosperar, pois, "data venia", não agiu com acerto ao julgar procedente a exigência fiscal, determinando a cobrança do crédito tributário reclamado.

O levantamento de débito efetuado pelo Sr. Fiscal não procede em nenhum aspecto, relativamente ao atraso na entrega da DCTF de Fevereiro de 2010, pois a ora Recorrente realizou as referidas entregas de forma espontânea, isto é, antes de qualquer procedimento fiscal exigindo-as, conforme passa-se a demonstrar.

A Recorrente entregou a DCTF em atraso, de forma espontânea, antes de qualquer procedimento da fiscalização em exigí-las.

Porém, após as entregas da Obrigação Acessória, surpreendentemente, a Recorrente recebeu o referido Auto de Infração composto com débito tributário capitulado com aplicação de multa pela entrega em atraso, tendo, com tal procedimento, afrontado e negado vigência ao disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o qual prescreve que 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.

Assim, depreende-se da análise do supra referido artigo 138 do CTN que a denúncia espontânea afasta a responsabilidade por infrações tributárias, devendo, porém e "se for o caso" ser acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Tal dispositivo tem sido alvo de intensos estudos interpretativos, de natureza doutrinária e jurisprudencial, não havendo, dentre eles, qualquer dissensão em relação a um ponto, qual seja, "o da inaplicabilidade de qualquer forma ou nomeação de multa, quando da efetivação da denúncia espontânea e pagamento do tributo devido - ou parcelamento deste, já que a expressão contida na lei - se for o caso - afasta a multa na hipótese de cumprimento espontâneo da obrigação tributária, seja ela principal, acessória ou acessória que se tornou principal".

Ao analisarmos o disposto no artigo 138 do CTN, observa-se claramente que o legislador não fez qualquer restrição a aplicação do mesmo em casos de obrigações acessórias, assim como não faz qualquer citação de que é cabível apenas em situações que envolvem pagamento de tributo.

Destarte, salienta-se dizer que onde o legislador não faz restrição não cabe ao intérprete da lei fazê-la.

Incabível a análise do Sr. Julgador Tributário ao citar em sua decisão o disposto no artigo 142 do CTN, não se discute que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, bem como que se trata de ato privativo da autoridade administrativa atribuído pela lei, artigo 113 do CTN, mas o que se deve observar é que referidas atitudes devem estar fundadas em situações efetivamente passíveis de punição, o que não é o presente caso. [...]

Observe-se que as citadas decisões aplicam-se na íntegra ao presente caso, concluindo pela legitimidade da caracterização da "denúncia espontânea" na entrega fora do prazo da DCTF antes de qualquer procedimento da administração tributária.

Por mais esta razão, indevido o crédito tributário morado e ora guerreado.

Na descrição do voto, observa-se o equívoco do ilustre julgador ao considerar a DCTF como uma obrigação acessória desvinculada de natureza tributária, pois é certo que as informações prestadas na referida declaração (DCTF) são situações tributárias ocorridas na empresa. Se exige informações das situações tributárias ocorridas na empresa, como desvinculá-la da ocorrência do fato gerador dos tributos.

Incabível esse raciocínio, pois sem as situações tributárias não há o que ser informado na DCTF, assim como através da DCTF é que a administração fazendária toma conhecimento dessas situações tributárias.

Assim, por essa outra razão é que deve ser reformada a decisão recorrida e julgado improcedente o referido Auto de Infração e conseqüente exigência fiscal do crédito tributário. [...]

A Recorrente, antes mesmo de se verificar em situações de débitos para com a Receita Federal, e com a finalidade única e exclusiva de regularizar sua situação perante o fisco,, antes do início de qualquer procedimento fiscal relativo à dívida ainda não vencida, denunciou-a através do requerimento próprio, entregando as DCTF's que estavam em atraso sem qualquer procedimento administrativo da fiscalização, obtendo desta forma o aceite por parte do órgão fiscalizador, tendo, destarte, direito de fazê-lo sem a imposição da multa, visto que sua inclusão, como sobejamente demonstrado, fere direito líquido e certo da devedora, e afronta o disposto no art. 138 e seu parágrafo único, do CTN. [...]

Acrescenta-se que o não reconhecimento do direito ao não pagamento da multa por parte daquele que denuncia espontaneamente cumprindo sua obrigação tributária, via entrega em atraso da DCTF, seria equipará-lo a ele que não cumpre com suas obrigações fiscais e fica a aguardar, tranquilamente diante da manifesta falta de capacidade de fiscalização da Autora, decorrente da falta de pessoal especializado e, portanto de meios eficazes de vigilância, que decorra o prazo prescricional, visando o não pagamentos dos valores devidos. [...]

Na aplicação do artigo 138 do CTN importa que o pagamento do tributo seja feito (se devido), e que não tenha sido realizado qualquer procedimento pela fiscalização. [...]

No caso em apreço, não é devido qualquer valor de tributo, tampouco havia sido iniciado qualquer procedimento fiscalizatório, logo, aplicável a denúncia

espontânea, sendo, desta forma, incorreta a aplicação de multa por infração a legislação.

Com efeito, foi exatamente para amparar aqueles que, pretendem estar quites com suas obrigações fiscais, é que o legislador complementar criou o benefício do art. 138 do C.T.N., fazendo-o, porém, com a ressalva do pagamento do tributo devido "se for o caso", abrangendo, com isso, as demais hipóteses, diversas do pagamento à vista ou entrega de declarações, dentre as quais a DCTF, caso da presente Impugnação. [...]

Como se pode depreender dos r. julgados acima parcialmente transcritos, é manso e pacífico perante a Poder Judiciário que nas hipóteses de denúncia espontânea, ainda que mediante requerimento de parcelamento de débitos, caso dos presentes autos, não incide a multa de mora, qualquer que seja a sua natureza, fiscais ou punitivas, por força do dispositivo contido no art. 138 do CTN.

Assim, não tem o mínimo cabimento a interpretação levada a efeito pelo Sr. Fiscal, pois este acabou por introduzir outra limitação ao direito posto pelo artigo 138 do CTN, deixando de se orientar pelo texto da lei, e ferindo, assim, o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

Portanto, não resta dúvidas que o procedimento levado a efeito pela Recorrente foi absolutamente correto, pois poderia efetivamente ter entregue as DCTF's nas datas apontadas no Auto de Infração.

Desta forma, o procedimento da Recorrente foi absolutamente correto, não agindo com acerto o Sr. Fiscal, ao lavrar o auto de infração.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Ante o exposto, é a presente para requerer a Vossa Senhoria se digne julgar improcedente o Auto de Infração, reconhecendo a insubsistência da acusação fiscal integralmente, e determinando o arquivamento do respectivo processo administrativo fiscal.

Requer provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive documentais, caso outros, além daqueles que estão sendo juntados nesta data, venham a surgir. [...]

Ante o exposto, é a presente para requerer seja dado provimento ao presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para o fim de modificar a decisão recorrida e julgar nulo de pleno direito o auto de infração, por impossibilidade total de sua lavratura e por cerceamento à direito de defesa

Requer ainda seja dado provimento ao presente recurso, para julgar improcedente o auto de infração, desconstituindo o crédito tributário, e determinando o arquivamento do processo administrativo originado deste Auto de infração.

Tudo por ser medida de Justiça.

Nestes termos, pede deferimento.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

### Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, o Auto de Infração pode ser lavrado sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos<sup>2</sup>.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente diz que o lançamento não poderia ter ido realizado sem prévia intimação.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador<sup>3</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante da multa de ofício isolada devida e identificação do sujeito passivo e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 46, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador<sup>4</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que está amparada pela denúncia espontânea.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão-somente a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal<sup>5</sup>.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP<sup>6</sup>, cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF<sup>7</sup>.

Restou demonstrado que o presente caso trata-se de descumprimento de obrigação acessória que não está amparada pelo instituto da denúncia espontânea. Assim, denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 49, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um

<sup>4</sup> Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

<sup>6</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre\\_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF)>. Acesso em: 31 ago.2011.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 138 do Código Tributário Nacional, art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

O documento que formalizá-la, comunicando a existência de crédito tributário, constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito. O adimplemento das obrigações tributárias principais confessadas em DCTF não tem força normativa para afastar a penalidade pecuniária decorrente da entrega em atraso ou a falta de apresentação da mesma DCTF. Ademais, 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 (art. 136 do Código Tributário Nacional).

A tipicidade se encontra expressa na legislação de regência da matéria e por essa razão a autoridade fiscal não pode deixar de cumprir as estritas determinações legais literalmente, não podendo alterar a penalidade pecuniária. Desse modo, o sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nos prazos fixados pelas normas sujeita-se às seguintes multas:

(a) de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento;

(b) de R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação dessas multas, reputa-se 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. As multas serão reduzidas:

(a) em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

(b) em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

A multa mínima a ser aplicada deve ser:

(a) R\$200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;

(b) R\$500,00 (quinhentos reais), nos demais casos<sup>8</sup>.

Em relação à DCTF, cabe esclarecer que todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, devem apresentá-la centralizada pela matriz, via internet:

(a) para os anos-calendário de 1999 e 2004, trimestralmente, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

(b) para os anos-calendário de 2005 a 2009:

(b.1) semestralmente, sendo apresentada até o quinto dia útil do mês de outubro de cada ano-calendário, no caso daquela relativa ao primeiro semestre e até o quinto dia útil do mês de abril de cada ano-calendário, no caso daquela atinente ao segundo semestre do ano-calendário anterior;

(b.2) mensalmente, de acordo com o valor da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, sendo apresentada até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores;

(c) a partir do ano-calendário de 2010, mensalmente, com apresentação até o décimo quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores<sup>9</sup>.

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. 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. 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. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> Fundamentação legal: art. 113 e 138 do Código Tributário Nacional, art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, alterada pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e Súmulas CARF nºs 33 e 49.

<sup>9</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, Instrução Normativa SRF nº 583, de 20 de dezembro de 2005, Instrução Normativa SRF nº 695, de 14 de dezembro de 2006, Instrução Normativa RFB nº 786, de 19 de novembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008, Instrução Normativa RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 e Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010.

<sup>10</sup> Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. 11 Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função da falta ou atraso na entrega de declaração.

Consta na Descrição dos Fatos, fl. 29, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF - fora do prazo lizado na legislação enseja a aplicação de multa correspondentes a 2% (dois por cento) sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago por mês calendário ou fração, respeitado o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e o valor mínimo de R\$200,00, no caso de inatividade, e do R\$500,00, nos demais casos. A multa cabível foi reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea da declaração, exceto no caso da multa aplicada ter sido a multa mínima.

No presente caso, restou comprovado que houve atraso na entrega em 24.11.2009 da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do primeiro semestre do ano-calendário de 2005, cujo prazo final era 07.10.2006. A proposição mencionada pela defendente, por conseguinte, não tem validade.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso<sup>12</sup>. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade<sup>13</sup>.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme 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, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

<sup>11</sup> Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

<sup>12</sup> Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>13</sup> Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Processo nº 10435.000586/2010-36  
Acórdão n.º **1801-001.904**

**S1-TE01**  
Fl. 108

---

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA