



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



**Processo nº** 10540.723108/2018-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-002.168 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 10 de agosto de 2021  
**Recorrente** CAIXA ESCOLAR DA CRECHE UNIAO E FORCA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2016

**DCTF. MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO.**

Em caso de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação, é cabível a aplicação da multa prevista na legislação específica, que rege a matéria.

**MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº. 2.**

A autoridade fiscal e os órgãos de julgamento não podem, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente. Inteligência da Súmula CARF nº 2: 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 conhecer parcialmente do recurso, e, no mérito, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral e Lucas Issa Halah

**Relatório**

Trata-se, na origem, de Impugnação administrativa apresentada contra notificação de lançamento que veiculou a aplicação de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e

Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de janeiro de 2016, por meio do Programa da RFB – DCTF.

Ciente do lançamento, a contribuinte ingressou com Impugnação na qual pleiteia o cancelamento da exigência tributária, sob alegação de que até 2016 as pessoas jurídicas isentas e imunes estariam dispensadas da entrega da DCTF quando não tivessem débitos a declarar, por força do art. 3º, IV da Instrução Normativa RFB n.º 1599 de 11 de dezembro de 2015. Assevera que apenas em 2016 o dispositivo foi revogado, implicando obrigatoriedade da entrega da DCTF de janeiro de cada ano, surpreendendo a contribuinte (que não tomou conhecimento da alteração), e violando assim o princípio da Segurança Jurídica.

Afirma, ainda, que *“a Instrução Normativa se constitui como um ato administrativo que regulamenta que os agentes daquele órgão público devem seguir, executar e tende a completar o que está em uma Portaria de um superior hierárquico. Desta forma, a Instrução Normativa jamais poderá inovar o ordenamento jurídico.”*

O Acórdão da DRJ (ora recorrido) julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido sob os seguintes fundamentos, sintetizados no seguinte excerto que passo a transcrever:

*“No presente caso a contribuinte se enquadra exatamente no item 3, ou seja, obrigada a apresentar a DCTF tendo em vista que mesmo sem débitos e inativa a DCTF deste mês é de apresentação obrigatória. Estando obrigada a apresentar a DCTF cabe a aplicação da multa pelo atraso na entrega desta declaração.*

*Em relação a alegação acerca das Instruções Normativas e obrigatoriedade de apresentação da DCTF, cabe destacar que nesta instância administrativa não serão analisadas alegações acerca da ilegalidade ou mesmo inconstitucionalidade de normas plenamente em vigor a época dos fatos geradores. Em sua impugnação a contribuinte cita todas as normas de criação da DCTF e sua obrigatoriedade. Também não cabe a esta instância a análise do princípio da segurança jurídica direcionado ao legislador.*

*Dessa forma, voto por julgar improcedente a impugnação, para MANTER a(s) Notificação(ões) de Lançamento do presente processo.”(sic.)*

Ao Acórdão da DRJ, sobreveio o Recurso Voluntário ora em análise, no qual a contribuinte reitera os argumentos postos em sua impugnação e esclarece que a revogação do dispositivo que a dispensava da apresentação da DCTF ocorreu em curto espaço de tempo (2 anos), sem qualquer notificação pessoal à recorrente. Defende, assim, ter agido nos estritos termos da boa-fé objetiva e subjetiva, e que a alteração normativa sem notificação da Recorrente implicaria violação à boa-fé objetiva, cooperação, segurança jurídica, publicidade por parte da Recorrida. Frisa que a prática seria vedada pelo artigo 3º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro, alegando sua inaplicabilidade a atos infralegais, bem como que infringiria o artigo 2º, incisos, I, IV e V, da Lei n.º 9.784/99.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1002-002.168 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10540.723108/2018-58

## **Voto**

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

### **1 - ADMISSIBILIDADE**

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B, da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

Sobre o argumento do contribuinte de que a imposição da penalidade no caso em questão seria incompatível com princípios constitucionais, como a Segurança Jurídica, Cooperação e Boa-fé, muito embora nada obste a interpretação conforme dos dispositivos legais, não cabe a este Órgão de Julgamento administrativo negar vigência à lei ante a alegação de sua inconstitucionalidade, nos termos dos arts. 45, VI e 62, do Anexo II do RICARF, sendo o CARF incompetente para este mister, nos termos da Súmula/CARF de nº 2.

“Súmula CARF nº 2

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

Por isso, deixo de conhecer o recurso voluntário relativamente à alegação de inconstitucionalidade. No mais, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente.

### **2 – MÉRITO**

#### ***I. A necessária observância da obrigação acessória da qual decorre a penalidade em questão***

O Recurso Voluntário tem como objeto principal questionar a imputação de multa por atraso na entrega da DCTF mensal de janeiro de 2016.

A Recorrente, não contesta o fato de efetivamente ter entregue a DCTF com atraso, mas insurge-se por não ter conseguido acompanhar as sucessivas alterações legislativas que modificaram as disposições acerca da obrigatoriedade de entrega da DCTF.

Para esclarecer os diversos cenários existentes desde o ano de 2010 até o ano de 2018, valho-me do seguinte excerto do acórdão recorrido, presente às fls. 37/38 dos autos:

*“SEM DÉBITOS A DECLARAR*

*1) de 2010 a 2013 - Obrigatoriedade de entrega da DCTF do mês de dezembro de cada ano informando os meses em que não houve débitos a declarar. Assim, as pessoas jurídicas estavam dispensadas de apresentar a DCTF nos meses sem débitos a declarar, com exceção do mês de dezembro de cada ano.*

*2) em 2014 e 2015 - Obrigatoriedade de apresentação do 1º mês em que a pessoa jurídica não tiver débitos a declarar. Assim, a pessoa jurídica estava dispensada de apresentar a DCTF no 2º mês consecutivo sem débitos a declarar. Em relação a janeiro de 2014 deve ser verificada a DCTF de dezembro de 2013.*

*3) em 2016 e 2018 - Obrigatoriedade de apresentação da DCTF de janeiro de cada ano mesmo para as pessoas jurídicas INATIVAS e SEM DÉBITOS A DECLARAR. No ano de 2016 o prazo final para apresentação da DCTF de janeiro para as Inativas e Pessoas jurídicas sem débitos a declarar foi prorrogado para o dia 21/07/2016. No ano de 2017 o prazo final para apresentação da DCTF de janeiro para as Inativas e Pessoas jurídicas sem débitos a declarar foi prorrogado para o dia 21/07/2017.*

*INATIVAS*

*4) De 2006 a 2015 as pessoas jurídicas inativas (Considera-se pessoa jurídica inativa, para fins da DCTF, aquela que não tenha efetuado qualquer atividade operacional, não-operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o mês-calendário), estavam dispensadas de apresentar a DCTF. Utiliza-se os sistema da RFB (DIRF, DCTF, Portal do IRPJ e Documento de arrecadação) para a verificação da inatividade da pessoa jurídica em determinado período.*

*5) A partir de janeiro de 2016 as pessoas jurídicas inativas, conforme relatado no item 3 passaram a ter a obrigatoriedade de apresentar a DCTF de janeiro. Para 2016 prazo até 21/07/2016. Para 2017 prazo 21/07/2017.”*

Como bem concluiu o acórdão recorrido, a recorrente enquadra-se na situação “3”, e encontrava-se obrigada a entregar a DCTF relativa ao mês de janeiro de 2016. Para esclarecer o teor das normas prescritivas da obrigação descumprida, valemo-nos de excertos extraídos do Acórdão CARF n.º 1201-004.154, de relatoria do Ilustre Conselheiro e professor Jeferson Teodorovicz:

*“Inicialmente, o art. 2º da IN 1599/2015 previu as entidades que deveriam apresentar DCTF:*

*Art. 2º Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal):*

*I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;(…)*

*Contudo, tal obrigação foi inicialmente dispensada pelo art. 3ª, inc. IV da IN n. 1599/2015, para algumas categorias de contribuintes:*

*IV – as pessoas jurídicas e demais entidades de que trata o caput do art.2º, desde que estejam inativas ou não tenham débitos a declarar, a partir do 2º (segundo) mês em que permanecerem nessa condição, observado o disposto nos incisos III e IV do § 2º deste artigo.*

*Já no ano de 2016, o art. 3ª sofreu alteração infralegal, com a revogação do inciso IV, supramencionado, na redação original, pela IN RFB n. 1646, de 30 de maio de 2016, passando a ter o seguinte teor:*

*Art. 3º Estão dispensadas da apresentação da DCTF:*

*IV - as pessoas jurídicas e demais entidades de que trata o caput do art. 2º, desde que estejam inativas ou não tenham débitos a declarar, a partir do 2º (segundo) mês em que permanecerem nessa condição, observado o disposto no inciso III do § 2º deste artigo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)*

*O parágrafo 2ª do artigo em questão trazia novo dispositivo:*

***§ 2º Não estão dispensadas da apresentação da DCTF:***

*III - as pessoas jurídicas e demais entidades de que trata o caput do art. 2º que estejam inativas ou não tenham débitos a declarar:*

*a) em relação ao mês de ocorrência do evento, nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão parcial ou total; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)*

*b) em relação ao último mês de cada trimestre do ano-calendário, quando no trimestre anterior tenha sido informado que o pagamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) seria efetuado em quotas;*

***c) em relação ao mês de janeiro de cada ano-calendário; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)***

*d) em relação ao mês subsequente àquele em que se verificar elevada oscilação da taxa de câmbio, na hipótese de alteração da opção pelo regime de competência para o regime de caixa prevista no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.079, de 3 de novembro de 2010. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1697, de 02 de março de 2017)*

*§ 3º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II do § 2º, não deverão ser informados na DCTF os valores apurados pelo Simples Nacional. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1626, de 09 de março de 2016)*

*§ 5º As pessoas jurídicas e demais entidades de que trata o caput do art. 2º que estejam inativas ou não tenham débitos a declarar voltarão à condição de obrigadas à entrega da DCTF a partir do mês em que tiverem débitos a declarar. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)*

*(...)*

*(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)*

*§ 7º Na DCTF decorrente da situação de que trata a alínea "c" do inciso III do § 2º deste artigo, as pessoas jurídicas e demais entidades de que trata o caput do art. 2º poderão comunicar, se for o caso, a opção pelo regime de caixa ou de competência segundo o qual as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1646, de 30 de maio de 2016)''' (grifo nosso)*

Conclui-se, portanto, que as alterações promovidas na IN 1.599/2015 pela Instrução Normativa RFB nº 1.646, de 30 de maio de 2016, reestabeleceram a obrigação da Recorrente de entregar a DCTF do mês de janeiro de cada ano, independentemente de estar inativa ou não ter débitos a declarar.

Por conseguinte, em que pesem os argumentos do contribuinte e as pendulares alterações na legislação relativa à obrigatoriedade de entrega de DCTF, as normas impositivas da obrigação acessória descumprida encontram-se em harmonia com o ordenamento vigente e são de observância mandatória.

O Código Tributário Nacional (CTN) não exige lei em sentido formal para impor obrigações acessórias, pois estabelece que a obrigação acessória decorre da **legislação** tributária, nos termos de seus artigos 113, § 2º e 115.

“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.”

“Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.”

O CTN vai além e esclarece, em seus artigos 96 e 100, a amplitude do conceito “legislação tributária”, que compreende as Instruções Normativas, como a que veiculou a obrigação cumprida intempestivamente:

“Art. 96. A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e **as normas complementares** que

versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.”

“Art. 100. **São normas complementares** das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

**I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;**

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

E o artigo 16 da Lei nº 9.779/99, por sua vez, estabeleceu ser atribuição da Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos tributos sob sua administração, como é o caso da DCTF.

“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.”

Dessa maneira, considerando que a interpretação conforme dos dispositivos acima transcritos com o artigo 5º, II da CF apenas demanda que a obrigação acessória decorra de mandamento legal, ainda que a lei atribua à autoridade administrativa a competência para a instituição de deveres instrumentais, a obrigação de entrega da DCTF encontra-se em harmonia com o ordenamento, estando amparada não apenas em normas infralegais e em lei ordinária, mas também na Lei Complementar, que estabelece as balizas para a administração editar Instruções Normativas. Portanto, não há margem para a alegação de ilegalidade da obrigação.

Vale ainda esclarecer, muito embora as obrigações acessórias possam ser instituídas por normas infralegais, a instituição de penalidades por seu descumprimento demanda previsão legal (inteligência dos artigos 97, V e 113, § 3º do CTN), o que foi respeitado já que a penalidade imposta está prevista na Lei nº 10.426/2002. Assim, diante da incontestante transmissão da DCTF a destempo, a contribuinte incorreu na penalidade respaldada na Lei nº 10.426/2002, em seu art. 7ª, inciso II e parágrafo 3ª, inciso II, com a atualização promovida pelo art. 19 da Lei nº 11.051/2004.

“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)

(...)

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;

(...)

§ 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.

Confirmando o entendimento partilhado por este Conselheiro, a aplicação da multa por atraso no envio da DCTF tem sido reconhecida na jurisprudência do CARF, como se observa no Acórdão n. 9101-004.281 da 1ª Turma do CSRF, e no acórdão no Acórdão nº 1001-000.024

O tema, objeto Recurso Extraordinário 606010, inclusive teve repercussão geral reconhecida, sob o nº 872, com a tese firmada pela constitucionalidade da penalidade:

**“Tema 872 - Constitucionalidade da exigência de multa por ausência ou atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, prevista no art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, apurada mediante percentual a incidir, mês a mês, sobre os valores dos tributos a serem informados.**

Relator: MIN. MARCO AURÉLIO

Leading Case: [RE 606010](#)”

Descrição: “Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos postulados da capacidade contributiva, da proporcionalidade, da razoabilidade e do art. 150, IV, da Constituição Federal, a constitucionalidade do art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, que autoriza a exigência de multa por ausência ou atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, apurada mediante percentual a incidir, mês a mês, sobre os valores dos tributos a serem informados.”

Tese firmada: “Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório.”

É verdade que algumas situações excepcionais, como a verificada no Acórdão n.º 9101-004.280 da 1ª Turma do CSRF, o CARF possui julgados eximindo o contribuinte da penalidade em questão, desde que comprovadas dificuldades técnicas tenham inviabilizado a transmissão tempestiva da DCTF pelos meios preconizados pela administração.

Porém, o caso ora em debate apresenta nuances distintas, já que o atraso decorreu de equívoco reconhecido pelo contribuinte, decorrente do desconhecimento das alterações promovidas nas normas infralegais que regem a obrigação acessória em comento, sendo inescusável a alegação de desconhecimento da legislação, inclusive por força do art. 3ª da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que resguarda não só a oponibilidade da lei em sentido formal como também de normas infralegais instituídas “em virtude de lei” (artigo 5º, II, Constituição Federal), como é o caso da IN 1.599/2015 e alterações nela promovidas pela IN 1.646/2016, todas publicadas no Diário Oficial.

### **3 - DISPOSITIVO**

Ante o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - relator