



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10865.001133/2007-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1401-003.542 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de junho de 2019
Recorrente GAROUPA TRANSPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF.

Restando caracterizada a entrega em atraso da DCTF, é devida a exigência de multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A prática da entrega, com atraso, da declaração, não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN a teor da Súmula CARF n° 59.

INCONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inconstitucionalidade. Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor. Súmula CARF n° 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente) e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada). Ausente a conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração relativo a multa por atraso na entrega de DCTF.

Apresento trechos do relatório da decisão de Piso.

Versa o presente processo sobre auto de infração (fl. 6), mediante o qual é exigido da contribuinte acima identificada crédito tributário relativo à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), relativa ao ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 29.635,89.

Ciente do lançamento, a contribuinte ingressou com impugnação (fls. 1/5) na qual solicita o cancelamento da exigência tributária, sob alegação de que a cobrança ofende o art. 146, III, da Constituição Federal (CF), em função de sua instituição por instrução normativa (IN), bem como sua majoração prevista primeira na Medida Provisória (MP) n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, que foi convertida na Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

Acrescentou que as penalidades pelo descumprimento das obrigações tributárias, principais ou acessórias, são decorrentes de lei, ex vi do art. 97, V, do Código Tributário Nacional (CTN), e a obrigação de apresentar DCTF não está prevista em nenhuma norma com estatura ao menos de lei ordinária, mas apenas e tão-somente em instruções normativas.

Concluiu que não há como não se reconhecer a ofensa à Carta Maior, todavia, não sendo acolhida a tese expendida, merece ser aplicada a benesse da denúncia espontânea, prevista no CTN, art. 138.

Analisando a impugnação apresentada, a Delegacia de Julgamento proferiu acórdão considerando-a improcedente e mantendo a autuação em todos os seus termos.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual repisa os argumentos apresentados na impugnação e robustece o entendimento de que a denúncia espontânea deveria ser aplicada ai caso devendo, por isso, ser excluída a penalidade do contribuinte. Para tanto apresenta precedentes judiciais neste sentido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Verificamos, na análise do recurso voluntário que o recorrente repisou todos os argumentos apresentados em sede de impugnação, apenas acrescentando novos argumentos relativos à denúncia espontânea.

Ora, não havendo a apresentação de questionamentos quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento não se estabelece o contraditório a ser objeto de análise recursal.

Assim, os recursos devem apresentar não os mesmos argumentos veiculados na impugnação. O Recurso Voluntário, como segunda instância do processo administrativo, tem o condão de se contrapor aos fundamentos e argumentos da decisão que não compartilharam com os elementos da impugnação. Ao não apresentar nenhum contraponto à decisão atacada, nem fundamentar os motivos pelos quais requer que a decisão seja modificada o recorrente não estabelece contraditório passível de análise recursal, ressalve-se apenas o pedido de perícia que será analisado em separado.

Para tanto, foi editada recentemente modificação do Regimento Interno deste CARF que trata desta hipótese. Vejamos o dispositivo.

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Referida regra foi editada com vistas ao atendimento ao princípio da economia processual aos casos em que se vislumbra que não existem novos argumentos ou elementos.

Por esta razão, concordando este relator com os termos do acórdão formulado pela Decisão de Piso, passo a, na forma do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrever e adotar os mesmos fundamentos da decisão de Piso em relação ao presente processo.

Início da Transcrição do Voto da Decisão de Piso.

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal (PAF). Dela conheço.

Trata-se de analisar lançamento referente à multa por atraso na entrega da DCTF do 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2004.

A impugnante alega que a penalidade aplicada ofende a CF, pois não foi instituída por lei, bem como sua majoração pela Lei n.º 10.426, de 2002, não se deu por meio de lei complementar. Solicita, caso não seja acolhida essa tese, que seja aplicada a benesse da denúncia espontânea, prevista no CTN, art. 138.

A obrigatoriedade de apresentar a DCTF e a conseqüente penalidade na hipótese de não ser entregue ou entregue fora do prazo está categoricamente estabelecida na legislação tributária. Com efeito, o § 3º do art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, dispõe:

Art.5º - O ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações Acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal principal,

§3º - Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei n" 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983. "

Note-se que o artigo 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, atribuiu ao Ministro da Fazenda a competência para instituir ou extinguir obrigação acessória, atribuição esta delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF n.º 118, de 1984. Este, por sua vez, mediante a Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, determinou que se cumprisse a obrigação acessória a que se refere o artigo 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, mediante a entrega do formulário denominado DCTF.

Posteriormente, ainda a respeito da obrigação acessória, o art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, assim estabeleceu:

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.

A Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, que revogou e substituiu a IN SRF n.º 126, de 1998, manteve a mesma obrigação de apresentar a DCTF, tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, e no art. 16 da Lei n.º 9.779, de 1999.

O contribuinte que está obrigado a entregar DCTF, quando a apresenta em atraso, sujeita-se à punição. A multa atualmente imposta foi instituída pelo art. 7º da MP n.º 16, de 2001, convertido no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, que assim dispõe:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Económico-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 nº11.051, de 2004)

(.....

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fiação, 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 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º ;

Ainda que não houvesse ato normativo sob a forma de lei que amparasse a

exigência de DCTF, a arguição de ilegalidade não poderia ser acatada. No âmbito administrativo, só se julga a aplicação correta da legislação, não se podendo questionar a lei em tese. A autoridade fiscal não se pode furtar ao cumprimento da legislação vigente, pois sua atividade é plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142, do CTN).

De acordo como o art. 7º da Portaria MF n.º 58, de 17 de março de 2006, “o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n.º 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos”. Portanto, a esta instância administrativa de julgamento é vedado deixar de aplicar a legislação questionada, sob o fundamento de que seria ilegal.

Da mesma forma, as alegações de ofensa à CF (inconstitucionalidade) não podem ser apreciadas, pois a inusitada tese fere os princípios da legalidade e da independência e harmonia dos Poderes da República.

De fato, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública se passa na esfera infra legal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislante competente, gozam de uma presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente ou por resolução do Senado da República publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pela impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las nem declarar sua inconstitucionalidade sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Quanto à alegação de denúncia espontânea, esclareça-se que o CTN, art. 13, dispõe que a obrigação tributária é principal ou acessória e que a obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Os §§ 2º e 3º do artigo retrocitado assim dispõem:

§ 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 não-cumprimento de uma obrigação acessória converte-a em principal relativamente à penalidade pecuniária. A entrega da declaração de rendimentos constitui

obrigação acessória prevista no CTN, e a multa pelo atraso na entrega está contida na legislação tributária como sanção pelo inadimplemento tributário, aplicada pela inobservância dos deveres acessórios.

Não se pode admitir a alegação de ter havido a denúncia espontânea, pois a entrega da declaração se deu fora do prazo legal, sendo a multa fixada em lei e indenizatória da impontualidade, ou seja, constitui uma sanção punitiva da negligência.

Dessa forma, com fulcro no retrocitado art. 113, toma-se aplicável a penalidade pelo não-cumprimento da obrigação acessória de apresentação da declaração, lançada de acordo com o dispositivo legal descrito no auto de infração.

Interpretando-se sistematicamente os dispositivos do CTN, tem-se que o art. 138 não se desfez da multa por atraso na entrega de declaração.

A respeito do assunto, os esclarecimentos formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário, por Aldemario Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstram a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao descumprimento de obrigação acessória, com se depreende a seguir:

O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no artigo 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura:

Principal - Multa (penalidade pecuniária) e Multa - Inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe.

Em suma, a denúncia espontânea não afeta o Principal do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é

justamente a multa.

Veja-se, a propósito, acórdãos do STJ, proferidos nos Recursos Especiais n.º 208.097-PR (08/06/1999), 195.161-GO (23/02/1999) e 190.388-GO (03/12/1998):

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA :ESPONTÂNEA ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.
3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei n.º 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.
4. Recurso provido.

Esclareça-se que o entendimento do Conselho de Contribuintes a respeito da matéria tem sido o seguinte, conforme Acórdão n.º 303-35581, de 14/08/2008:

DCTF/2003. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES. DENUNCIA ESPONTÂNEA, ART. 138, CTN. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CABIMENTO.

A entrega da DCTF fora do prazo fixado em lei enseja a aplicação de multa correspondente.

A exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea pretendida, se refere à obrigação principal. O instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, de acordo com o artigo 138 do CTN. Precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Dessa forma, não assiste razão à impugnante quando afirma que a legislação citada no auto de infração estaria ferindo o CTN.

Assim voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido.

Fim da transcrição da Decisão de Piso

Como se nota a decisão de Piso esgotou os pontos de discordância apresentados pelo impugnante/recorrente. As suas razões relativas à inconstitucionalidade das normas ou à aplicação da denúncia espontânea ao caso não podem ser acatadas em sede recurso.

Quanto à inconstitucionalidade das normas tributárias, este tema já foi fixado pelo CARF por meio da edição da Súmula com efeitos vinculantes n.º 2, conforme abaixo:

<p>Súmula CARF n.º 2</p> <p>O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária</p>	<p>Acórdãos Precedentes:</p> <p>Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005</p> <p>Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004</p> <p>Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004</p> <p>Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000</p> <p>Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003</p> <p>Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003</p> <p>Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004</p> <p>Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004</p> <p>Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005</p> <p>Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005</p>
---	--

Em relação à denúncia espontânea quanto à aplicação de multas por atraso, também já foi sumulado o entendimento no sentido da inaplicabilidade do instituto quando da edição da Súmula CARF n.º 49, conforme abaixo:

<p>Súmula CARF n.º 49</p> <p>A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de</p>	<p>Acórdãos Precedentes:</p> <p>Acórdão n.º CSRF/04-00.574, de 19/06/2007</p> <p>Acórdão n.º 192-00.096, de 06/10/2008</p> <p>Acórdão n.º 192-00.010, de 08/09/2008</p>
--	---

07/06/2018, DOU de 08/06/2018).	Acórdão n.º 107-09.410, de 30/05/2008
	Acórdão n.º 102-49.353, de 10/10/2008
	Acórdão n.º 101-96.625, de 07/03/2008
	Acórdão n.º 107-09.330, de 06/03/2008
	Acórdão n.º 107-09.230, de 08/11/2007
	Acórdão n.º 105-16.674, de 14/09/2007
	Acórdão n.º 105-16.676, de 14/09/2007
	Acórdão n.º 105-16.489, de 23/05/2007
	Acórdão n.º 108-09.252, de 02/03/2007
	Acórdão n.º 101-95.964, de 25/01/2007
	Acórdão n.º 108-09.029, de 22/09/2006
	Acórdão n.º 101-94.871, de 25/02/2005

Por todo o exposto, dados os fundamentos acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator