



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13617.720243/2012-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.268 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** IDEAL DIAGNOSTICO POR IMAGEM LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2012

DACON. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a multa decorrente do atraso na entrega de declaração.

RETROATIVIDADE BENIGNA. NOVA LEI. INAPLICABILIDADE.

O advento do art. 8º da Lei nº 12.766, de 2012, ao dar nova redação ao art. 57 da MP nº 2.15835, de 2001, não revogou tacitamente o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, de forma que a multa pelo atraso ou pela não entrega de DACON continua sendo calculada pela regra contida no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002.

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)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ariene d'Arc Diniz e Amaral - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente), Lara Moura Franco Eduardo, Muller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene d'Arc Diniz e Amaral (relatora).

**Relatório**

Trata-se de lançamento de multa, no valor de R\$ 500,00, relativa ao atraso na entrega do DACON, referente a jan/12.

A contribuinte apresentou impugnação pedindo o cancelamento da multa, alegando a hipótese de estar amparada pelo instituto da denúncia espontânea, estabelecida pela MP 497/2010.

A DRJ manteve o lançamento no seguinte acórdão:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO OU DEMONSTRATIVO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O cumprimento de obrigação acessória - apresentação de Declaração ou Demonstrativo - fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator às penalidades legais. A entrega de declaração em atraso não caracteriza a denúncia espontânea referida no art. 138 do CTN.  
Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Destaco trecho do voto :

“O atraso na entrega do DACON é ostensivo, evidente por si só, sendo desnecessário qualquer procedimento fiscal prévio. Como incentivo ao contribuinte que entrega o DACON após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa aplicada é reduzida à metade, havendo-se que se observar, sempre, o valor mínimo legal, tal qual estabelecido no art. 7º, §§ 2º e 3º, da Lei nº 10.426/2002 e procedido no lançamento.

O Decreto-lei nº 37/66, que dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências, não se aplica à espécie. Isso porque a multa pela falta de entrega do DACON não se inclui entre as penalidades referidas nos arts. 96 e 102, § 2º, do Decreto-lei nº 37/66, as quais se remetem ao campo aduaneiro. A própria exposição de motivos da MP nº 497, de 27/07/2010, esclarece a questão (itens 40 e 47 transcritos na impugnação):

40. A proposta de alteração do § 2º do art. 102 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, visa a afastar dúvidas e divergência interpretativas quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea e a consequente exclusão da imposição de determinadas penalidades, para as quais não se tem posicionamento doutrinário claro sobre sua natureza.

41. No que diz respeito ao mérito da inclusão da alteração na proposta de incentivo à exportação, cabe destacar que a indefinição jurídica relacionada à matéria tem sido, conforme relatado por diversas entidades representativas de importadores e exportadores brasileiros, o principal óbice à participação de grandes empresas ao programa de Despacho Aduaneiro Expresso - Linha Azul e, como consequência, ao regime aduaneiro de Entrepósito Industrial sob Controle Informatizado - RECOF, em função da exigência de ingresso naquele programa como requisito de habilitação a esse regime aduaneiro.

42. Destaque-se que o RECOF já é um dos principais regimes de industrialização voltada à exportação do País. No ano de 2008, antes da crise econômica global, as empresas beneficiárias do RECOF exportaram o valor de aproximadamente 13 bilhões de dólares dos Estados Unidos da América. Em 2009, mesmo com a

crise mundial, as exportações do RECOF representaram aproximadamente 8 bilhões de dólares.

43. Fundamentalmente, o Linha Azul é um procedimento simplificado que propicia às empresas habilitadas um menor percentual de seleção para os canais de verificação amarelo e vermelho e conferência aduaneira das declarações selecionadas realizada prioritariamente, inclusive com compromisso de tempo máximo para essa conferência estipulado. Esse procedimento segue a orientação internacional de Operadores Econômicos Autorizados - OEA, ou seja, de credenciamento de operadores legítimos e confiáveis para operar no comércio exterior com menores entraves burocráticos.

44. A avaliação sistêmica da empresa candidata ao Linha Azul inclui a realização, previamente à adesão, de uma auditoria de controles internos para autoavaliação de seus controles e procedimentos aduaneiros, referente, no mínimo, aos quatro últimos semestres civis. O objetivo dessa autoavaliação é induzir a empresa a verificar o cumprimento da legislação aduaneira (controles administrativos e fiscais), com reflexo na garantia da regularidade dos registros aduaneiros e do recolhimento dos tributos devidos. Exige-se, sempre que a auditoria de controles internos aponte irregularidades, que sejam apresentados documentos que comprovem o seu saneamento ou a adoção das providências cabíveis para a sua solução.

45. No caso específico, o que se tem verificado é que, durante o processo de auditoria, as empresas têm constatado reiterados erros em declarações de importação registradas e desembaraçadas no canal verde de conferência e, como forma de sanear a irregularidade para cumprimento do programa, apresentado a relação desses erros na unidade de jurisdição e adotado as respectivas providências para a retificação das declarações aduaneiras.

46. Todavia, ao adotar essa providência, mesmo que a empresa não tenha que recolher quaisquer tributos, ela pode estar sujeita à imposição da referida multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (multa isolada), disciplinada no art. 711 do Regulamento Aduaneiro, ainda que espontaneamente tenha apurado tais erros e adotado as providências para a sua regularização, o que onera por demais o processo de adesão à Linha Azul.

47. A proposta de alteração objetiva deixar claro que o instituto da denúncia espontânea alcança todas as penalidades pecuniárias, aí incluídas as chamadas multas isoladas, pois nos parece incoerente haver a possibilidade de se aplicar o instituto da denúncia espontânea para penalidades vinculadas ao não-pagamento de tributo, que é a obrigação principal, e não haver essa possibilidade para multas isoladas, vinculadas ao descumprimento de obrigação acessória. [Grifei].

Consoante o entendimento pacificado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mesmo após a edição da MP nº 497, de 27/07/2010, o instituto da denúncia espontânea, versado no artigo 138 do CTN, não se aplica às multas por atraso na entrega de Declaração, Demonstrativo e Escrituração Digital: Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Súmula consolidada / aprovada pelo Pleno em sessão de 29/11/2010).

Irresignada a contribuinte apresenta o recurso voluntário, repisando os argumentos da impugnação. Insiste que a edição da Súmula CARF nº 49, data de 7/12/2020, portanto anterior a edição da Lei nº 12.350/2000, datada de 20/12/2010, resultante da conversão em lei da MP 497/2010. Por fim em caso de manutenção da multa, pede a redução do valor, tendo em vista a o disposto no art. 8º, §3º, da Lei nº 12.766/2012.

## Voto

Conselheira Ariene d'Arc Diniz e Amaral, Relatora.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo. O recurso é tempestivo. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O presente recurso contém matéria de competência desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo. O recurso é tempestivo. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No mérito cuida-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que manteve a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória em razão de entrega a destempo de DACON, competências de janeiro de 2012, transmitida em 06/06/2012.

Alega o contribuinte a ocorrência de denúncia espontânea tendo em vista alegando a denúncia espontânea, estabelecida pela MP 497/2010, convertida na Lei nº 12.350/2000, datada de 20/12/2010. Por fim em caso de manutenção da multa, pede a redução do valor, tendo em vista a o disposto no art. 8º, §3º, da Lei nº 12.766/2012, por ter cumprido a obrigação de entrega do demonstrativo antes de qualquer ação fiscalizadora.

Entendo não assistir razão a contribuinte pois conforme reiterada jurisprudência deste tribunal administrativo a entrega DACON fora do prazo estabelecido enseja a imposição de penalidade.

O fundamento do recurso voluntário busca a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 102 do Decreto-lei nº 37, de 1966, na redação conferida pela Medida Provisória nº 497, de 2010, posteriormente convertida na Lei nº 12.350, de 2010. Este dispositivo prevê que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, de modo que, no caso tratado nos autos, a penalidade seria inexigível.

Confira-se:

Art.102 A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo DecretoLei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo DecretoLei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo DecretoLei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Tal argumento não prospera. Em primeiro lugar considero que a previsão acima tem aplicação no âmbito aduaneiro. Em segundo lugar, ainda que se tratasse da denúncia espontânea prevista no art 138 do CTN, é entendimento consolidado no CARF que seus efeitos não se estendem às penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas.

Portanto, o dispositivo acima só alcançaria as obrigações tributária principal e administrativa, motivo por que, a propósito, editado o Verbete de jurisprudência CARF n.º 49, segundo o qual “*A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração.*”

Neste sentido cito ainda:

Acórdão n.º 3302-007.678

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2010

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DEMONSTRATIVO.

DACON. OBRIGATORIEDADE.

É cabível a exigência da multa pelo atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON na forma em que foi consignada no lançamento de ofício.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DACON. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Sendo objetiva a responsabilidade por infração à legislação tributária, correta é a aplicação da multa prevista legalmente no caso de transmissão intempestiva, não merecendo prosperar as alegações de motivos subjetivos que implicaram a transmissão dessa declaração fora do prazo.

Acórdão n.º 3003-001.091

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/04/ 2008

DESCRIÇÃO DOS FATOS INEXISTENTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. IMPUTAÇÃO COMPREENSÍVEL.

Afasta-se a ocorrência de nulidade do auto de infração e violação ao direito de defesa por suposta inexistência de descrição dos fatos, quando se verifica que as circunstâncias que geraram o lançamento foram declinadas, de modo a permitir uma boa compreensão da imputação feita.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF N.º 2.

Para que o julgador administrativo avalie a adequação da multa por atraso na entrega do DACON em relação aos princípios contidos na Constituição Federal, haveria necessariamente que adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula n.º 2 do CARF.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.**

**O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a multa decorrente do atraso na entrega de declaração.**

(grifo nosso)

Destaco trecho do voto da Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, com o qual concordo e adoto tendo em vista a semelhança com o caso em análise:

“No que concerne à extensão do instituto da denúncia espontânea, prevista no art.138 do CTN, à multa por atraso do DACTON, matéria suscitada nas razões de defesa vinculadas ao mérito do Recurso, informe-se que este E. Colegiado já se manifestou em relação ao tema, após debate que resultou no enunciado da Súmula CARF n.º 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança apenalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. Portanto, sendo o DACTON uma das Declarações acessórias previstas nas normas complementares emitidas pela RFB, o benefício da denúncia espontânea não afasta a penalidade tratada no Recurso ora em exame”.

Sobre o fundamento de redução do valor da multa em 50%, tendo em vista a o disposto no art. 8º, §3º, da Lei n.º 12.766/2012, por ter cumprido a obrigação de entrega do demonstrativo antes de qualquer ação fiscalizadora também entendo não assistir razão a contribuinte. A uma porque a edição da referida lei que trata das normas gerais em matéria de penalidades não pode afastar a norma específica, no caso o artigo 7º, da Lei n.º 10.426/2002, que trata especificamente da multa pela não apresentação do DACTON. Neste sentido, há entendimento deste CARF:

“Acórdão n.º 1801002.125

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário: 2009

NOVA LEI. REVOGAÇÃO TÁCITA.

O advento do art. 8º da Lei n.º 12.766, de 2012, ao dar nova redação ao art. 57 da MP n.º 2.15835, de 2001, não revogou tacitamente o art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, de forma que a multa pelo atraso ou pela não entrega de DCTF continua sendo calculada pela regra contida no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002.”

A duas porque permitir que a própria Lei n.º 10.426/2002 também prevê a redução a metade da penalidade quando cumprida a obrigação antes do início da fiscalização, como no presente caso:

“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: [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

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;

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 § 3º deste artigo; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 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: [\(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#)

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.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do **caput**, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#) (grifo nosso)

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito nego provimento para manter a penalidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ariene d’Arc Diniz e Amaral