



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

**Processo n°** 13896.001032/2005-50  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1002-000.039 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 6 de março de 2018  
**Matéria** IRPJ. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Recorrente** DUOLLYTE INDUSTRIA COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2000

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.  
PREVISÃO LEGAL.

É cabível a imposição de penalidade quando da entrega da DCTF a destempo, vez que a obrigatoriedade de apresentação da DCTF, bem como a aplicação de penalidade em razão do descumprimento de tal obrigação, regulamentadas pelas Instruções Normativas 73/96 e 126/1998, têm supedâneo legal no Decreto-lei n°. 2.124, de 13/06/1984.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.  
AUSÊNCIA DE ALEGAÇÃO EM INSTÂNCIA *A QUO*.  
APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N°. 49.

A análise sobre a eventual ocorrência de denúncia espontânea não foi trazida à baila em sede de Impugnação, razão pela qual resta configurada a preclusão consumativa. Contudo, ainda que apreciada, aquela não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação da Súmula CARF n. 49. Assim, impossível aplicar-se o benefício previsto no art. 138 do CTN no caso de multa por entrega de DCTF.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer no que se refere a denúncia espontânea e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Julio Lima Souza Martins - Presidente.

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Lima Souza Martins (presidente da turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Ailton Neves da Silva e Leonam Rocha de Medeiros.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 50 à 55) interposto contra o Acórdão n° 05-26.247, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (fls. 44 e 45), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente, decisão esta ementada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002*

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

*O cumprimento da obrigação acessória - apresentação de declaração - fora dos prazos previstos na legislação tributária sujeita o infrator às penalidades legais.*

*Lançamento Procedente*

Os argumentos apresentados na Impugnação são reiterados em sede de Recurso Voluntário. Pretende-se o afastamento das multas, uma vez que os normas infralegais manejadas, IN SRF n° 73/96 e IN n° 126/98, elencadas no despacho decisório, não detêm natureza de lei, por isso inaptas a produzirem os efeitos determinados pelo inc. V, do art. 97, do CTN.

Por fim, sustenta o contribuinte a existência de denúncia espontânea, pois embora suas DCTF's tenham sido entregues a destempo, estas o foram antes de quaisquer procedimentos fiscalizatórios.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

.O presente Recurso Voluntário é tempestivo; contudo, atende parcialmente aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele não o conheço tocante o tópico da denúncia espontânea.

Passo à análise dos pontos suscitados no Recurso.

### **1. Da suposta ofensa ao princípio da legalidade**

Aduz-se, primeiramente, a ilegalidade normativa necessária ao suporte das exações objurgadas. Na especificidade, diante das razões apresentadas, há a compreensão de que as penalidades foram instituídas com base em instrumentos regulatórios expedidos pela Receita Federal do Brasil, vigentes à época da constituição do crédito tributário.

Conforme supramencionado, pretende-se o afastamento das multas, por entender que os normas infralegais manejadas (IN SRF nº 73/96 e IN nº 126/98) não detêm natureza de lei, por isso inaptas a produzirem os efeitos determinados pelo inc. V, do art. 97, do CTN.

Compreendo, de antemão, que o raciocínio advogado não merece acolhimento.

Em verdade, o cerne da questão gravita em aferir a relação de validade entre o veículo introdutório e a norma na perspectiva do ordenamento jurídico. A ideia, nesse caso, é verificar não apenas como se sucedeu a introdução normativa, mas também, se esta atende as regras e os princípios matizados pelo direito positivado.

Nesse sentido, é consabido que qualquer ato desenvolvido sobre a égide de um sistema jurídico vigente coordena-se pelo mecanismo de fundamentação hierárquica derivativo da norma imediatamente superior. Mais que isso, denota-se a pertinência de que, mediante o percurso de degraus ascendentes, seja alcançado o cume de um sistema piramidal, ocupado pela Constituição Federal, sendo esta a base de validade de todas as demais normas em vigor.

No contexto, para que se infirme as alegações da Recorrente, imprescindível elaborar uma breve digressão histórica que permeia a evolução do dever instrumental consubstanciado na entrega da DCTF. Incumbe constatar, inicialmente, que a instituição da referida declaração, bem como a correspondente penalidade para sua entrega a destempo, decorre da norma extraída do § 3º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, que assim dispõe:

*Art. 5º - O Ministro de Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

(...)

*§ 3º - Sem prejuízo da 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 nº. 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.*

Notadamente, o texto colacionado exprime a autorização legal atribuída ao Ministro da Fazenda para instituir ou extinguir obrigações acessórias. Ocorre que, além do decreto, constam outros atos normativos presentes na fundamentação legal do despacho decisório. Com estrita relação ao decreto, emerge a Portaria MF n.º 118, de 1984, destinada a materializar a delegação desta competência ao Secretário da Receita Federal, permitindo-lhe regulamentar o regime jurídico que rege a matéria. Portanto, a partir da construção jurídica hierarquicamente validada, criou-se fundamento para a expedição das Instruções Normativas n.º 73/96 e 126/98.

Por esses termos, a Recorrente equivoca-se ao entender que a mera regulamentação confunde-se com a instituição da obrigação acessória instrumental. De fato, a cominação legal a que se refere o inc. III, do art. 97, do CTN, tomada para a aplicação da multa pela entrega em atraso da DCTF durante o ano-calendário 2002, remonta como fundamentação legal o Decreto-Lei n.º 2.124/84 e não as instruções normativas multicitadas.

Reforçando e atribuindo legitimidade a esse raciocínio, acrescento que a inteligência perfilhada encontra-se em consonância com os precedentes extraídos da Corte Constitucional:

*"A Primeira Turma desta Corte sedimentou entendimento no sentido de que a Instrução Normativa n.º 129/86, alterada pela IN n.º 126/98 e disciplinada pela IN SRF n.º 73/96, não instituiu a penalidade por atraso na entrega da DCTF, penalidade que foi prevista no artigo 11 do Decreto-lei n.º 2.065/83." (REsp 602.641/MG, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/10/2006, DJ 15/02/2007, p. 214)."*

*"A instrução normativa 73/96 estabelece apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima a exigibilidade da obrigação acessória, não havendo que se falar em violação ao princípio da legalidade." (EDcl no AgRg no REsp 507.467/PR, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2003, DJ 09/12/2003, p. 225)."*

*INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE (CF, ARTS. 5º, II; 150, I; CTN, ART. 97).*

*"A expressão 'legislação tributária', contida no § 2º do art. 165, da Constituição Federal, tem sentido lato, abrangendo em seu conteúdo semântico não só a lei em sentido formal, mas qualquer ato normativo autorizado pelo princípio da legalidade a criar, majorar, alterar alíquota ou base de cálculo, extinguir tributo ou em relação a ele fixar isenções, anistia ou remissão." (ADI 3949 MC, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 14/08/2008, DJe-148 DIVULG 06-08-2009 PUBLIC 07-08-2009 EMENT VOL-02368-02 PP-00248 RTJ VOL-00212- PP-00372).*

Ademais, muito embora não tenha sido levantado pela recorrente, mas ao mesmo tempo para que não parem dúvidas sobre a extensão apreciativa do CARF, eventualmente qualquer argumentação acerca da constitucionalidade do referido decreto afasta-

se do âmbito de competência desta instância administrativa. Para tanto, basta a direta remissão à Súmula nº 2, de observação obrigatória no âmbito deste Conselho, para resolver em definitivo este aspecto, sendo oportuno a transcrição do verbete:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

## **2. Da suposta denúncia espontânea decorrente da entrega das DCTF's**

No que cinge às DCTF's *per se*, o contribuinte sustenta o cancelamento do débito, em virtude da suposta denúncia espontânea quando da apresentação daquelas (ainda que a destempo). Destaco, ademais, que este tópico não foi objeto de análise na DRJ de origem, tampouco constou nas razões de Impugnação em primeira instância.

Nota-se, pois, que o Recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal, a Recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer; mas, em contrafluxo, existe fato extintivo do poder de recorrer relativo a preclusão consumativa que se operou quanto a matéria não apresentada em impugnação e constante no Recurso Voluntário, qual seja, a suposta denúncia espontânea. Portanto, não conheço do recurso voluntário no tocante a este tópico, para evitar supressão de instância.

Contudo, ainda que fosse superado tal óbice preclusivo, observo que não há discussão quanto ao atraso na entrega das DCTF's ter efetivamente ocorrido. Procedo com essa análise por se tratar de matéria já pacificada e sumulada no âmbito do CARF, razão pela qual não há prejuízo em sua apreciação. Os argumentos da Recorrente, a exemplo do que ocorreu em primeira instância, se baseiam na denúncia espontânea (art. 138 do CTN), haja vista ter entregue as Declarações antes de qualquer procedimento fiscal.

Cumprido recordar que, tocante às ilegalidades levantadas pela recorrente, tanto na instituição, quanto na aplicação da multa pelo não cumprimento da obrigação acessória, a base legal do lançamento consta no referido artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, o qual criou uma regra específica de sanção para o descumprimento da obrigação relativa às declarações DIPJ, DCTF, DIRF e DICON.

Por fim, em relação ao instituto da denúncia espontânea suscitado no Recurso Voluntário, faz-se mister ressaltar que tal matéria também é respaldada por entendimento sumulado do CARF:

*Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.*

## **Conclusão**

Com tudo o que foi exposto nos tópicos anteriores, resta claro que os argumentos esposados pela Recorrente não merecem ser acolhidos. Portanto, VOTO pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a consequente manutenção da decisão de origem.

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

