



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

**Processo n°** 16327.720964/2011-96  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.996 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de junho de 2018  
**Matéria** DACON - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA  
**Recorrente** MASSA FALIDA DO BANCO SANTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/08/2006

MASSA FALIDA. MULTA. ATRASO NA ENTREGA DO  
DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS -  
DACON. CABIMENTO.

É cabível a multa pela não entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon referente à Massa Falida.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para se exigir multa por atraso na entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon).

Cientificado, o contribuinte apresentou Impugnação e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando o seguinte:

a) a decretação da falência de uma empresa afasta o falido da posse de seus bens, passando-os para uma administração forçada destinada a liquidá-los em favor dos credores, interrompendo-se a atividade econômica exercida até então pelo falido, que só poderá ser exercida em casos excepcionais, com as operações sendo lançadas em livros especiais;

b) a massa falida não é uma pessoa jurídica, principalmente por não resultar da vontade de qualquer pessoa, sendo a lei, por meio do seu poder de expropriação dos bens do devedor, que, para atingir efeitos práticos, mantém todos os credores reunidos em uma massa subjetiva, sem, contudo, personalizá-la;

c) por não ser pessoa jurídica e nem praticar qualquer atividade econômica é que a Massa Falida não pode, a princípio, ser sujeito passivo de obrigações tributárias;

d) as atividades próprias da Administração da Massa Falida são a arrecadação e a realização dos ativos. bem como o pagamento aos credores, não produzindo nenhuma disponibilidade patrimonial, pois é a liquidação dos bens do devedor uma manifestação do Poder Público, designadamente uma execução coletiva;

e) não há absolutamente nada em um processo falimentar que possa gerar resultados próprios de uma atividade empresarial, sendo inconsistente a exigência de apresentação de dados voltados à apuração de lucro e de base para uma contribuição social;

f) diferentemente das empresas em atividade, a Massa Falida não vende bens e não presta serviços, ou seja, não auferir resultados operacionais e nem tampouco resultados não operacionais, já que, fundamentalmente, o movimento mais exaurível é do próprio Estado quando adota medida de execução dos bens do devedor;

g) extraordinariamente, pode concluir a administração da Massa Falida uma operação transacional, sendo apenas nos casos anormais que seria válido o argumento previsto na lei de tributar as entidades submetidas a falência, ou seja, nessas circunstâncias particulares, durante o período necessário para a realização dos seus ativos em que vier a ser praticada uma operação, um fato econômico gerador de receita, arrimado em um negócio jurídico;

h) a não ser que seja dado continuidade às operações do objeto social da sociedade falida pelo Administrador Judicial, inconcebível exigir qualquer obrigação tributária, sob pena de violação da Constituição Federal;

i) com o encerramento das atividades da empresa falida, não há meios de se fíter um resultado como efeito decorrente da execução dos bens do devedor pelo Estado;

j) a Massa na promoção de sua função, não adquire disponibilidade de acréscimo patrimonial, sendo absurdo obrigar a massa falida, a cada ato do Estado que realiza um ativo com a finalidade de satisfazer o direito dos credores, a recolher impostos que tem como fato gerador resultados positivos, receitas ou acréscimo patrimonial;

k) seria uma ofensa ao artigo 153, III, da Constituição Federal se a execução dos bens do devedor fosse considerada como fato gerador de impostos;

l) a venda de bens do ativo não acarreta acréscimo patrimonial para os credores e muito menos acréscimo patrimonial para o falido, sendo sua realização revertida exclusivamente para reparar os danos da insolvência do devedor;

m) à luz do artigo 60 da Lei nº 9.430/1996, a verificação de eventual lucro tributável, se existir, ocorreria apenas com o encerramento do processo falimentar.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por meio do acórdão nº 16-038.648, julgou improcedente a Impugnação sob os seguintes fundamentos:

1) a apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon fora do prazo fixado enseja a cobrança da multa prevista na legislação pertinente;

2) as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência (massa falida) sujeitam-se às mesmas regras de incidência dos tributos e contribuições aplicáveis às pessoas jurídicas em geral, inclusive no que se refere à obrigatoriedade de apresentação de declarações e demonstrativos, enquanto perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

Irresignado, o contribuinte interpôs, no prazo legal, Recurso Voluntário, repisando os mesmos argumentos de defesa e arguindo que a decisão recorrida era equivocada em relação ao contido no § 2º do art. 146 do RIR/99 e que não tinha aplicação o contido na Instrução Normativa SRF nº 590/2005.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão 3201-003.988, de 21/06/2018, proferido no julgamento do processo 16327.720956/2011-40, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-003.988):

*Não obstante os argumentos expendidos em sede recursal, razão não assiste à recorrente.*

*Perfilho o entendimento de que as massa falidas não estão desobrigadas ao cumprimento das obrigações acessórias tributárias.*

*Entendimento diverso seria permitir que as massas falidas simplesmente deixassem de cumprir com obrigações legalmente estatuídas.*

*O Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON trata-se de um demonstrativo instituído com fundamento no art. 7º da Lei nº 10426/2002, com a redação dada pela Lei nº 11051/2004.*

*O dispositivo legal em comento apresenta a seguinte redação:*

*"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:*

*(...)*

*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;"*

*Constata-se, então, que a obrigação acessória em apreço possui previsão legal.*

*Estabelece a Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005, vigente à época dos fatos, nos arts. 2º e 8º:*

*"Art. 2º A partir do ano-calendário de 2006, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, submetidas à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), nos regimes cumulativo e não-cumulativo, inclusive aquelas que apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários, deverão apresentar o Dacon Mensal, de forma centralizada pelo estabelecimento matriz, caso esta seja a periodicidade de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 708, de 09 de janeiro de 2007)*

*§ 1º As pessoas jurídicas não enquadradas no caput deste artigo poderão optar pela entrega do Dacon Mensal.*

*§ 2º A opção de que trata o § 1º será exercida mediante apresentação do primeiro Dacon, sendo essa opção definitiva e irretirável para todo o ano-calendário que contiver o período correspondente ao demonstrativo apresentado.*

*§ 3º No caso de ser exercida a opção de que trata o § 1º com a apresentação de Dacon relativo a mês posterior ao primeiro mês de 2006, a pessoa jurídica ficará obrigada à apresentação dos demonstrativos relativos aos meses anteriores.*

*§ 4º Na hipótese de que trata o § 3º, será devida a multa pelo atraso na entrega de Dacon referente a mês anterior ao da opção, no caso de apresentação após o prazo fixado."*

*"Art. 8º O Dacon deverá ser apresentado:*

*I - pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 2º, até o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de referência;*

*II - pelas demais pessoas jurídicas:*

*a) até o quinto dia útil do mês de outubro de cada ano-calendário, no caso de Dacon relativo ao primeiro semestre; e b) até o quinto dia útil do mês de abril de cada ano-calendário, no caso de Dacon relativo ao segundo semestre do ano-calendário anterior.*

*§ 1º Excepcionalmente, em relação ao ano-calendário de 2006, a obrigatoriedade de entrega do Dacon, nos prazos estabelecidos nos incisos I e II deste artigo, vigorará a partir do período em que os respectivos programas geradores forem disponibilizados, na forma do art. 7º.*

*§ 2º No caso de extinção, incorporação, fusão, cisão parcial ou cisão total, o Dacon deverá ser apresentado pela pessoa jurídica extinta, incorporada, incorporadora, fusionada ou cindida o último dia útil do mês subsequente ao do evento, observada a excepcionalidade do § 1º deste artigo.*

*§ 3º A obrigatoriedade de entrega do Dacon, na forma prevista no § 2º, não se aplica à incorporadora nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estejam sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento."*

*No caso dos autos não existe controvérsia acerca dos fatos, no sentido de que o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon foi entregue fora do prazo, o que torna cabível a aplicação da multa legalmente prevista.*

*O entendimento do Conselho Administrativo e Recursos Fiscais - CARF é no sentido de ser devida a multa pelo atraso na entrega do DACON. Neste sentido, tem-se os seguintes julgados:*

**"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Ano-calendário: 2010*

**DACON. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. CABIMENTO.**

*Irreparável lançamento que exige multa pelo atraso na entrega do Dacon quando se comprova que o contribuinte estava a ela obrigada e que ele foi entregue intempestivamente, em especial se, em sede de Recurso, não há apresentação e qualquer prova em sentido contrário." (Processo nº 16327.002626/2003-69; Acórdão nº 3802-003.388; Relator Conselheiro Bruno Mauricio Macedo Curi; Sessão de 24/07/2014)*

**"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Exercício: 2010*

**ANÁLISE CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 2**

*Ao CARF incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, sendo-lhe defeso afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegada inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula Carf nº 2).*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Exercício: 2010*

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DACON**

*O cumprimento da obrigação acessória fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator à aplicação das penalidades legais.*

*Recurso Voluntário Negado." (Processo nº 10242.000337/2010-16; Acórdão nº 3302-002.666; Relatora Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó; Sessão de 24/07/2014)*

**"ASSUNTO: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DO DACON.**

*Exercício: 2008*

*Estando o contribuinte obrigado a apresentar o Dacon, a sua entrega fora do prazo enseja a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória." (Processo nº 13227.000945/2008-84; Acórdão nº 3202-001.224; Relator Conselheiro Luiz Eduardo Garrossino Barbieri; Sessão de 29/05/2013)*

*Embora não tenha sido alegado pela recorrente, perfilho o entendimento de que não é o caso de aplicação das Súmulas 192 e 565 do Supremo Tribunal Federal - STF a seguir transcritas, pois se assim o fosse, as massas falidas estariam desoneradas do cumprimento de obrigações acessórias, tais como a entrega de declarações, informações e demonstrativos.*

*"Súmula 192 - Não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa."*

*"Súmula 565 A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência."*

*Veja-se que, ambas as súmulas, tratam da habilitação da multa aplicada como crédito na falência, o que não impede o seu lançamento, até pelo fato de tal atividade ser vinculada e obrigatória, como prescreve o art. 142 do Código Tributário Nacional, verbis:*

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."*

*Assim, somente no processo falimentar, se habilitado o crédito pelo ente credor contra a massa falida, é possível afastar tal parcela.*

*Especificamente, em relação ao cumprimento das obrigações acessórias por parte das massas falidas, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF assim se posiciona sobre o tema:*

*"MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA.*

*A jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes acolhe a tese de que o Lançamento de Multa por atraso na entregada da Declaração tem seu prazo decadencial regido pelo art. 173, I do CTN e não pelo art. 150, §4º do CTN.*

*MASSA FALIDA - MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – CABIMENTO.*

*É cabível a multa pela não entrega da Declaração de Imposto de Renda referente à Massa Falida.*

*MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – REDUÇÃO – MICROEMPRESA - LEI Nº 10.426/2002 – APLICAÇÃO RETROATIVA – ART. 106, I DO CTN.*

*Para Microempresas, o art. 7º, §3º, I da Lei nº 10.426/2002, estabeleceu em R\$ 200,00 o valor da multa no caso de atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda, o que pode ser aplicado, inclusive, retroativamente, por força do art. 106 do CTN." (Processo nº 10675.001779/2003-52; Acórdão 107-08.355; Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer; Sessão de 10/11/2005)*

*"MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA.*

*A jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes acolhe a tese de que o Lançamento de Multa por atraso na entregada da Declaração tem seu prazo decadencial regido pelo art. 173, I do CTN e não pelo art. 150, §4º do CTN.*

*MASSA FALIDA - MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – CABIMENTO. É cabível a multa pela não entrega da Declaração de Imposto de Renda referente à Massa Falida." (Processo nº 10675.001791/2003-67; Acórdão 107-08.362; Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer; Sessão de 10/11/2005)*

---

*Em recente julgado de relatoria do Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, deliberou-se pela manutenção da multa contra massa falida. A decisão está ementada nos seguintes termos:*

**"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 31/03/2003*

**MULTA DE MORA. EXIGIBILIDADE DIANTE DE MASSA FALIDA.**

*As multas fiscais, ainda que não possam ser reclamadas em processos de falência em vista do art. 23, III, da Lei 7.661/88 em seu período de vigência, devem ser lançadas de ofício, por força do § único do art. 142 do CTN, e da independência dos respectivos trâmites processuais.*

*Recurso Voluntário Negado" (Processo nº 13005.720005/2007-39; Acórdão 3301-003.449; Relator Conselheiro Marcelo Giovani Vieira; Sessão de 26/04/2017)*

*Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.*

Importa registrar que, nos presentes autos, as situações fática e jurídica encontram correspondência com as verificadas no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Portanto, aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza