



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18186.724545/2015-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.222 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2021
Recorrente IMPRENSA OFICIAL DO ESTADO S/A - IMESP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2015

MULTA. ATRASO. ENTREGA. DCTF. INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCATÓRIA. MATÉRIA RECURSAL NÃO CONHECIDA. SÚMULA CARF Nº 02

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

MULTA. ENTREGA. ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Mº 049.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Início transcrevendo relatório e voto da decisão de piso, consubstanciada no Acórdão de nº 04-42.193 proferido pela 4ª Turma da DRJ/CGE em sessão de 23 de fevereiro de 2017.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2014

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

DCTF. CRIAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA POR MEIO DE INSTRUÇÃO NORMATIVA. OFENSA DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

A criação de obrigações acessórias não precisa ser feita necessariamente por lei, no sentido estrito. Sua fonte, a rigor, é a “legislação tributária”, expressão que compreende leis, decretos e normas complementares, aí incluídos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

DCTF. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte o faça espontaneamente.

Relatório

Contra a contribuinte acima identificada foi formalizada a Notificação de Lançamento de Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federal – DCTF Mensal do mês de fevereiro/2015, no valor de R\$ 77.412,07 (f. 29 e 31).

Ciente do lançamento, a contribuinte ingressou com impugnação em 25/05/2015 (f. 02-22) na qual solicita o cancelamento da exigência tributária, sob alegação, em apertada síntese, de que:

a) não há previsão legal para instituição da DCTF e exigência da multa por atraso correspondente, por ter sido criado por ato administrativo, ferindo o princípio da legalidade (art. 5º, II, da CF/1988);

b) a multa aplicada é inconstitucional em razão do seu nítido caráter confiscatório, violando o princípio da proporcionalidade;

c) a DCTF de fevereiro/2015 foi apresentada espontaneamente e, em razão do art. 138 do CTN, ela deve ser cancelada.

Citou doutrina e jurisprudência a seu favor.

É o relatório.

Voto

A impugnação é tempestiva e, por reunir as demais condições de admissibilidade, dela conheço.

Trata-se de analisar lançamento referente à multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao mês de fevereiro/2015. A impugnante arguiu preliminar de ilegalidade e inconstitucionalidade da multa e que não foi autuada formalmente pelo descumprimento da obrigação acessória cabendo, portanto, a aplicação da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Inicialmente destacamos que, ao longo da impugnação, a contribuinte, visando reforçar seus argumentos, apresentou jurisprudência na forma de trechos de acórdãos de decisões de cortes superiores e tribunais regionais, no mesmo sentido de seu entendimento.

Esclareça-se que tais decisões são aplicáveis somente aos processos a que se referem, produzindo efeito apenas entre as partes envolvidas, não sendo extensivas ao presente, nos termos do art. 506 do Novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, que dispõe que a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.

No tocante às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas na impugnação, cabe esclarecer que a atividade administrativa tributária é plenamente vinculada, na estrita observância do art. 142, § único do CTN:

“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.”

A reforçar tal vinculação, o Decreto nº 70.235/1972 (DOU de 07/03/1972), que regula o processo administrativo fiscal, que regula o processo administrativo fiscal assim dispõe:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Portaria RFB nº 10.875/2007:

“Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.”

Portanto, não será afastada a aplicação das citadas normas legais por contrariar, como alegado na impugnação, disposições constitucionais.

Especificamente com relação à alegação de confisco, é preciso dizer que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco, mas tributo não deve ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Além do mais, o princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade. Improcede, portanto, esse argumento da impugnante.

A seguir, a contribuinte questionou a legalidade da multa aplicada, uma vez que a obrigatoriedade de entrega da referida declaração não teria sido instituída por lei, e sim por instrução normativa.

Definitivamente, não assiste razão à impugnante.

No que diz respeito à questão da legalidade, é preciso distinguir entre atos que instituem obrigações acessórias e atos que impõem penalidades pelo descumprimento de tais obrigações.

Os atos que instituem obrigações acessórias não precisam ser veiculados necessariamente por lei, no sentido estrito. Sua fonte, a rigor, é a legislação tributária — expressão que compreende leis, decretos e normas complementares, aí incluídos os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas (arts. 96, 100, inciso I, e 113, § 2º, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN):

[...]

Diante do exposto, não se vislumbra nenhuma ilegalidade no fato de um ato normativo, editado por autoridade competente, instituir uma obrigação acessória no sentido de exigir do contribuinte a entrega de determinada declaração de interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

No caso específico da DCTF — instituída pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 1986, e confirmada por diversos outros atos de mesma hierarquia —, não se pode sequer questionar a competência legal do Secretário da Receita Federal para estabelecer a obrigatoriedade de entrega de tal declaração. Tal

prerrogativa, respaldada inicialmente no art.5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, e na delegação conferida pela Portaria MF nº 118, de 1984, encontra-se hoje prevista no art. 16 da Lei nº 9.799, de 1999:

DECRETO-LEI nº 2.124, de 13 de junho de 1984

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

(...)

PORTARIA MF nº 118, de 28 de junho de 1984

“O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, resolve:

I – Delegar ao Secretário da Receita Federal a competência que lhe foi atribuída pelo art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

(...)

LEI nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999

“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 respectivo responsável.

(...)”

Por fim, quanto à multa propriamente dita, não cabe qualquer questionamento acerca de sua legalidade, uma vez que é clara a sua previsão legal (Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002):

“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;

(...)

§ 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;

[...]

Quanto à alegação de que não foi autuada formalmente, é improcedente. A intimação foi efetuada nos termos do PAF, art. 23, III, por meio eletrônico, mediante registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, no momento da entrega da DCTF.

No que se refere à alegação de denúncia espontânea, esclareça-se que o CTN, art. 113, 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, 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 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, torna-se aplicável a penalidade pelo não-cumprimento da obrigação acessória de apresentação de DCTF, lançada de acordo com o dispositivo legal descrito no auto de infração/notificação de lançamento.

Interpretando-se sistematicamente os dispositivos do CTN, tem-se que o art. 138 não se desfez da multa por atraso no cumprimento de obrigação acessória.

[...]

Esclareça-se que o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) a respeito da matéria é o mesmo, já tendo sido, inclusive, objeto de Súmula, que transcrevo:

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

Assim, não assiste razão à impugnante quando afirma que a legislação citada na notificação de lançamento estaria ferindo o CTN.

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário deste processo.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 06 de outubro de 2017 da decisão recorrida, a Interessada apresentou recurso voluntário em 06 de novembro de 2017, onde **repete** as alegações firmadas na Impugnação, tendo lá e aqui requerido o seguinte:

imprensaoficial

GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO

IV – DOS PEDIDOS.

Diante de todo o exposto, prestadas as argumentações que se entendem por necessárias, **requer-se**, que:

(i) **Preliminarmente**, seja reconhecida a inconstitucionalidade da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF bem como da respectiva multa por atraso na entrega, dada a patente violação de caros princípios e dispositivos constitucionais, **para o fim de ser cancelada a Notificação de Lançamento n.º 14.27.25.05.42.68-77, isentando a IMESP da penalidade pecuniária ora aplicada; e**

(ii) **Alternativamente**, caso não seja reconhecida a inconstitucionalidade da DCTF e da multa, seja reconhecido o patente direito da IMESP de se beneficiar do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, devendo ser aplicado, portanto, no caso concreto ora analisado, **para o fim precípua de se afastar a multa decorrente do atraso na entrega da DCTF, isentando a IMESP da penalidade pecuniária ora aplicada.**

Termos em que,
Pedem deferimento.

São Paulo, 31 de outubro de 2017.



01 NOV 2017
16 RCPN

É o relatório do essencial

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Do Conhecimento

Inicialmente, esclareça-se que se deve conhecer **em parte** o recurso voluntário apresentado, uma vez que as alegações dirigidas à inconstitucionalidade de legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento por parte deste Colegiado, em face do que consta na **Súmula CARF nº 02**:

SÚMULA CARF Nº 02

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

Do recurso voluntário que se pode conhecer, restou uma breve rusga acerca da intimação da multa e a matéria defendida pela Recorrente ao invocar o art.138 do CTN, que acredita estar ao abrigo de seu dispositivo, no caso, a **denúncia espontânea**.

A DRJ já se encarregou de tais questões e de maneira correta, de modo que reproduzo seu teor:

Quanto à alegação de que não foi autuada formalmente, é improcedente. A intimação foi efetuada nos termos do PAF, art. 23, III, por meio eletrônico, mediante registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, no momento da entrega da DCTF.

No que se refere à alegação de denúncia espontânea, esclareça-se que o CTN, art. 113, 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, 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 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, torna-se aplicável a penalidade pelo não-cumprimento da obrigação acessória de apresentação de DCTF, lançada de acordo com o dispositivo legal descrito no auto de infração/notificação de lançamento.

Interpretando-se sistematicamente os dispositivos do CTN, tem-se que o art. 138 não se desfez da multa por atraso no cumprimento de obrigação acessória.

[...]

Esclareça-se que o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) a respeito da matéria é o mesmo, já tendo sido, inclusive, objeto de Súmula, que transcrevo:

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

Assim, não assiste razão à impugnante quando afirma que a legislação citada na notificação de lançamento estaria ferindo o CTN.

Apenas acrescento que a **Súmula CARF de nº 49** passou a ser **vinculante** para toda a administração tributária federal em razão da ordem ministerial constante da Portaria MF nº 277/2018.

Conclusão

É o voto, em conhecer em parte o recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano