



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	18470.721073/2017-14
ACÓRDÃO	1001-004.439 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FARMOQUIMICA S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2016

MULTA POR ATRASO. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A responsabilidade pela entrega da declaração de rendimentos não está alcançada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional. Súmula CARF n.º 49.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador e refere-se a tributos, não às multas, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA ISOLADA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

O atraso na entrega da DCTF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária relativamente a DCTF entregue em atraso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Reginaldo Cezar Cardoso, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Danielle Iranir Cristino da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do acórdão de nº. 101-026.996, proferido pela 4ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DRF do Rio de Janeiro/RJ lavrou o Auto de Infração no valor total de R\$ 118.819,03, relativo a Multa por Atraso na Entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais-DCTF de Novembro de 2016, conforme o disposto nos artigos 115 e 160 do CTN e art. 7º da Lei nº.10.426/02 com redação dada pelo art. 19 da Lei 11.051, de 29/12/2004.

Cabe destacar, que o prazo final para a entrega da Declaração era o dia 23/janeiro/2017, contudo a DCTF somente foi enviada pela Contribuinte no dia 24/janeiro/2017.

Insatisfeita com o teor do Auto de Infração, a Contribuinte apresentou impugnação alegando que “por uma falha no sistema da Receita Federal do Brasil ("RFB"), a Impugnante não conseguiu transmitir a sua DCTF relativa ao mês de novembro de 2016, somente tendo conseguido realizar a transmissão no último dia 24.01.2017 - ao invés de fazê-lo no dia 23.01.2017, prazo final da entrega, como consta da própria autuação -, o que culminou na lavratura da presente Notificação de Lançamento”.

Afirmou que “lhe foi aplicada vultosa multa no valor de R\$ 237.638,08 (duzentos e trinta e sete mil, seiscentos e trinta e oito reais e oito centavos), em virtude do atraso de 1 (um) dia na entrega da DCTF - que, com redução de 50% em virtude da entrega espontânea da declaração perfaz o montante de R\$ 118.819,03 (cento e dezoito mil, oitocentos e dezenove reais e três centavos)”.

Noticiou que “a DCTF é apresentada mediante transmissão pela Internet com a utilização do programa "Receitanet", disponível na página da RFB na Internet que o referido programa veicula a transmissão da DCTF, que é gerada por meio do Programa Gerador de Declaração ("PGD"), também disponibilizado pela RFB para o uso dos contribuintes em todo país”.

Pontuou que “em algumas ocasiões acontecem falhas no PGD, que, inclusive, acarretaram na impossibilidade de transmissão da DCTF de muitos contribuintes em todo País e que, em diversas situações, a própria RFB cancela as multas impostas pelo atraso na entrega da DCTF”.

Asseverou que a “referida multa não é adequada, tendo em vista que a impugnante: não deu causa ao atraso na entrega da declaração, haja vista que ocorreu uma falha no sistema da RFB; transferiu espontaneamente a DCTF, o que fez sem a instauração de qualquer

procedimento fiscal tendente a averiguar a ocorrência do suposto atraso; não causou nenhum prejuízo ao Erário, levando-se em consideração que a transmissão da DCTF não guarda qualquer relação com o efetivo recolhimento do tributo declarado; e que tal multa aplicada afronta veemente os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco”.

Ponderou que “a vinculação da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória - ao valor declarado em DCTF dá natureza arrecadatória primária à cobrança, contrariando o disposto no artigo 113, § 20, do Código Tributário Nacional ("CTN")”.

Apontou que “a vinculação do valor da multa ao tributo devido no caso de não cumprimento da obrigação principal é aceitável, porque, neste caso, a sanção deve ser proporcional ao dano causado ao Erário, ao passo que no caso do simples descumprimento de obrigação acessória, a multa deve ser aplicada com base em valores fixos”.

Argumentou que “não se pode permitir que seja cobrada uma multa maior de um contribuinte apenas porque o valor da sua declaração no mês foi mais elevado do que a de outro contribuinte, se ambos praticaram exatamente o mesmo ato”.

Frisou que “à luz dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco, é imperativo reconhecer que a sanção abusiva imputada à Impugnante deve ser cancelada”.

Ponderou que “se contra a Impugnante não foi expedida qualquer intimação para apresentar sua DCTF até o momento de sua espontânea transmissão - condição imposta pela própria legislação à aplicação da multa -, não há como subsistir a autuação fiscal”.

Defendeu que uma vez realizado o recolhimento, exclui-se a responsabilidade do sujeito passivo pela infração à legislação tributária e, nessa linha, exime-se da sanção administrativa (multa)”.

Salientou que “uma vez que só se legitima a aplicação de multa se anterior ao pagamento do tributo, fica caracterizada a consumação do instituto da denúncia espontânea no caso dos autos”.

Pleiteou que seja julgada procedente a impugnação, para que seja cancelada integralmente a Notificação de Lançamento, por fim, pugnou caso não seja este entendimento, que seja reduzida a multa aplicada.

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/01 Nº. 101-026.996

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário (e-fls. 59/64), nos seguintes termos:

“(…)

Ante o exposto e tudo mais que consta dos autos, decido pela improcedência da impugnação, para manter o crédito tributário em litígio.

(...)”.

Inconformada com o teor do acórdão, a Contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 75/97).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

Da Nulidade da Decisão Recorrida

Alegou a Contribuinte que a decisão recorrida deve ser considerada nula, dado que foi fundamentada sobre uma pluralidade erros de premissas e de direito em relação aos argumentos apresentados na impugnação.

Asseverou que a decisão que a r. decisão recorrida se absteve, por completo, da análise da proporcionalidade e razoabilidade da multa em discussão, se limitando a dispor que, instância administrativa, não poderia analisar a constitucionalidade de normas

Ressaltou que a r. decisão deixou de analisar os argumentos consignados pela Recorrente em sua defesa administrativa, tratou deles precariamente ou se quedou silente, e, ao revés, dispôs de questões completamente alheias à referida autuação, ressaltando a completa inadequação e insuficiência da análise realizada.

Pois bem.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais

os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

A autoridade julgadora de primeira instância agiu em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

“O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão”.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos.

A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada de nulidade do acórdão.

Da Impossibilidade de Aplicação de Multa sobre o Percentual do Tributo Declarado

Aduziu a Recorrente que em casos de descumprimento de obrigação acessória, a multa aplicável deve ter valor fixo, haja vista o caráter da infração.

Pontuou que “a vinculação do valor da multa ao tributo devido no caso de não cumprimento da obrigação principal é aceitável, porque, neste caso, a sanção deve ser proporcional ao dano causado ao Erário, ao passo que no caso do simples descumprimento de obrigação acessória, a multa deve ser aplicada com base em valores fixos”.

Pugnou pelo cancelamento da autuação.

Pois bem.

Insta destacar, que ao contrário da pretensão do recorrente, não pode o julgador administrativo opor-se à aplicação da lei. Ao contrário, como órgão administrativo vincula-se a ela. O caso dos autos integra um contexto de descumprimento de obrigação acessória para o qual, se fosse possível entendê-lo abrangido pelo artigo 113, §2º do CTN. , estaríamos retirando ilegalmente do ordenamento jurídico a aplicação de multa por atraso na entrega extemporânea da declaração.

Ante o exposto, não merece prosperar o inconformismo da Contribuinte, quanto a esta matéria.

Da Violação aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade, da Proporcionalidade e do Não Confisco

Afirmou a Recorrente que a Notificação de Lançamento violou os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, em razão da vultosa quantia exigida, que se utiliza da base de cálculo da hipótese de incidência da obrigação tributária para aferir o quantum devido a título de multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Frisou que existirá confisco sempre que o tributo absorva parcela expressiva da renda ou da propriedade do contribuinte.

Pugnou a luz dos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco que a multa abusiva aplicada seja cancelada.

Pois bem.

Cabe destacar, que mais uma vez os argumentos esbarram na obrigação de a administração pública observar o princípio da legalidade. O texto legal (art. 7.º, II, da Lei n.º

10.426/2002) define que a multa deve ser aplicada para a DCTF entregue em atraso ou não entregue, e no percentual de 2% do valor dos tributos informados na própria DCTF. Ou seja, a base para o cálculo da multa, o percentual, e a definição do que configura a infração (atraso ou falta de entrega de cada declaração) constam do texto legal.

Cabe esclarecer, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, cabendo tão somente a autoridade fiscal, após verificar o descumprimento da obrigação acessória, aplicar a penalidade conforme dispõe a norma de regência.

Senão vejamos o que preconiza o artigo 142 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”.

Logo, correta a providência tomada pela fiscalização ao lavrar o auto de infração exigindo a multa por atraso na entrega da DCTF, pois caso contrário, haveria motivo para responsabilização funcional do agente público, já que a infração relativa ao cumprimento da obrigação acessória foi constatada.

Não é demais mencionar também a Súmula CARF n.º 2, que veda posicionamento do CARF a respeito de inconstitucionalidade de lei tributária. Sendo a base de cálculo da multa definida em lei, eventual ofensa ao dispositivo constitucional da proibição de instituição de tributo com efeito de confisco esbarraria nesta Súmula.

Súmula CARF n.º 2:

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

Desta feita, deve-se mantido o acórdão recorrido neste tópico.

Do Artigo 138 e seus reflexos

Informou a Recorrente que apesar de ter atrasado 1 (um) dia na transmissão da DCTF referente ao mês de novembro de 2016, a referida declaração foi apresentada de forma espontânea às autoridades fiscais em 24.01.2017- ao invés de fazê-lo em 23.01.2017 (prazo final da entrega, conforme consta da própria autuação).

Ponderou que antes mesmo de qualquer fiscalização ou intimação por parte das D. Autoridades Fiscais, a Recorrente transmitiu a sua DCTF, ou seja, a referida declaração foi apresentada espontaneamente pela Recorrente, antes mesmo que o Fisco Federal enfrentasse qualquer percalço pelo seu não recebimento.

Defendeu que uma vez realizado o recolhimento, exclui-se a responsabilidade do sujeito passivo pela infração à legislação tributária e, nessa linha, exime-se da sanção administrativa (multa).

Arrematou que uma vez que só se legitima a aplicação de multa se anterior ao pagamento do tributo, ficando caracterizada a consumação do instituto da denúncia espontânea no caso dos autos.

Pois bem.

A recorrente interpretou o art. 138 do CTN da maneira que o benefício decorrente da denúncia espontânea alcançou a multa por atraso na entrega de declaração, mormente de DCTF quando entregue antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

Deve-se destacar, que a denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão somente tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal.

Ressalta-se ainda, que o instituto da denúncia espontânea, não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, ou seja, não se aplica à multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória.

Ao contrário da pretensão do recorrente, não pode o julgador administrativo opor-se à aplicação da lei. Ao contrário, como órgão administrativo vincula-se a ela. O caso dos autos integra um contexto de descumprimento de obrigação acessória para o qual, se fosse possível entendê-lo abrangido pelo art. 138 do CTN, estaríamos retirando ilegalmente do ordenamento jurídico a aplicação de multa por atraso na entrega extemporânea da declaração.

Senão vejamos, o teor do artigo 138 do CTN:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”.

Pelas razões já expostas já é possível perceber a inconsistência da tese que pretenda incluir sob o alcance do citado dispositivo a infração relativa a atraso na entrega de declaração. Mas acrescente-se que o texto legal mencionado se dirige a tributo, e não a obrigação acessória, e, ainda que se pretenda inferir que a expressão "se for o caso" como permissiva para a

ideia de que ali se insira (quando "não for o caso") a multa por atraso (pois não configura tributo devido), é importante destacar que a referência se dá com relação a circunstâncias nas quais não há imposto devido apurado.

Por fim, a Súmula CARF n.º 49 pôs fim às divergências a respeito do tema:

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

Isto Posto, não merece prosperar o inconformismo da Contribuinte, quanto a este tópico do acórdão.

Ausência de Prejuízo ao Erário

Sustentou a Recorrente que “independentemente do atraso de 1 (um) dia na transmissão da DCTF - o que aconteceu por falha no sistema da RFB -, é certo que não ocorreu qualquer prejuízo ao Erário, tendo em vista que a DCTF (obrigação acessória) não impede o recolhimento dos tributos devidos aos cofres públicos (obrigação principal)”.

Requeru assim, que seja cancelada a Notificação de Lançamento, em razão de não ter ocorrido qualquer prejuízo ao Erário.

Pois bem.

Quanto ao argumento de que os atrasos nas entregas das DCTF não prejudicam a arrecadação também em nada modifica a pertinência da exação, pois, a autuação, conforme já vimos, deve pautar-se exatamente como determina a Lei, cabendo ao Fisco apenas aplicar a penalidade conforme dispõe a norma de regência.

Isto posto, não merece guarida o pleito da Recorrente.

Dispositivo

Isto posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator