



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

Processo n° 19679.009024/2005-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1003-000.152 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO
Recorrente LIBRA COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000

ARGÜIÇÕES DE ILEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor - Súmula CARF n° 2.

DECADÊNCIA INOCORRÊNCIA.

A decadência recebe tratamento no Código Tributário Nacional no art. 173, inciso I, para lançamentos de ofício.

DCTF. ATRASO NA ENTREGA. MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA IMPOSSIBILIDADE.

Súmula CARF n° 49: 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, em rejeitar as preliminares suscitadas no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 16-11.837, de 5 de dezembro de 2016, da 5ª Turma da DRJ/SPOI, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, mantendo o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF.

Aos 30/08/2005, a Recorrente apresentou impugnação contra Auto de Infração nº 48696995-7, que autuou a mesma por atraso na entrega de DCTF relativa ao 1º trimestre/2000, cujo prazo de entrega era 15/05/2000, mas só foi entregue em 19/01/2001.

A DRJ/SPOI analisou a impugnação e julgou o pedido da Recorrente improcedente, nos moldes da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

O cumprimento da obrigação acessória - apresentação de declarações (DCTF) - fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator à aplicação das penalidades legais.

***Denúncia Espontânea.** A prática da entrega, com atraso, da declaração, não caracteriza a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN. **Arguições De Ilegalidade E Inconstitucionalidade.** Não compete à autoridade administrativa a apreciação de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.*

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário que, em síntese, destaca:

(i) aduz quanto a supostos equívocos cometidos pelo órgão julgador de 1ª instância, o qual, segundo defende, tem o dever de conhecer e obedecer ditames constitucionais e que a Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso II, que obrigaria o Contribuinte a realizar o DCTF não existia no momento do fato gerador da obrigação acessória objeto do presente processo;

(ii) que a IN nº 73/1996 e a IN nº 126/1998, em seus artigos 4º e 62, respectivamente, possuem como marco inicial para a aplicação de multa por atraso na entrega da DCTF o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração, assim, quando da lavratura do AI - em 12/07/2005 - o crédito estaria prescrito;

(iii) que a autoridade autuante é identificado no Auto de Infração como Auditor Fiscal da Receita Federal, contudo o mesmo exercia à época atividades administrativas

do órgão, pois encontra-se atualmente na função de Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo;

(iv) que cumpriu espontaneamente a obrigação de entrega da DCTC, antes de qualquer iniciativa ou providência por parte do Fisco e, por conseguinte, o cumprimento espontâneo de obrigações acessórias a destempo está abrigado pelo art. 138 do CTN, o qual esclarece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea.

(v) por fim, requereu a anulação do auto de infração contestado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Bárbara Santos Guedes, Relatora

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Inicialmente, serão analisadas as preliminares ventiladas pela Recorrente:

PRELIMINAR DOS EQUÍVOCOS DA R. DECISÃO

A Recorrente defende em seu recurso voluntário que o órgão julgador de 1ª instância, embora tivesse o dever de conhecer e obedecer ditames constitucionais, não o teria cumprido, visto que, segundo aduz, embora a Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso II, determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Alega que a DCTF só passou a ser exigida por Lei em razão da MP 16/2001 e que, antes dela, não havia obrigação legal e, por conseguinte, quer que o CARF reconheça a ausência de legalidade do ato.

O Decreto-lei nº 2.124, de 13.06.1984, autorizou o Ministro da Fazenda a instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, bem como previu que o descumprimento dessas possíveis obrigações acessórias dariam ensejo a penalidades tributárias *ex vide* seu art. 5º:

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

(...)

§ 3º Sem prejuízo das 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 art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com redação que lhe foi dada pelo

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

Por sua vez, com fundamento na Portaria Ministerial nº 118, de 28 de junho de 1984, o Ministro da Fazenda delegou esta competência para o Secretário da Receita Federal que através da Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986 (posteriormente alterada pelas Instruções Normativas n.ºs 73/96 e 255/2002), instituiu a obrigatoriedade de entrega da DCTF:

Institui a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, estabelece normas para seu preenchimento e apresentação e dá outras providências.

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto na portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984, Resolve:

1 – instituir modelos da Declaração de Contribuições e Tributos Federais e estabelecer normas quanto ao seu preenchimento e apresentação, conforme instruções anexas."

Em razão disso, entende-se haver previsão legal para a referida exigência. Outrossim, quaisquer discussão em relação à legalidade e ou constitucionalidade de normas legais não podem ser apreciados por este conselho.

Esse entendimento está consolidado pela Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

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

As Instruções Normativas são normas complementares administrativas no âmbito da Receita Federal e quaisquer ilegalidade ou inconstitucionalidade das mesmas deve ser decidido na esfera judicial.

Portanto, é vedado ao CARF pronuncia-se sobre questões de constitucionalidade e legalidade de leis tributárias, em razão disso, deve a preliminar ser afastada.

Outro argumento ventilado preliminarmente pela Recorrente em relação aos erros da decisão da DRJ trata do não reconhecimento da decadência para lançar a multa pelo atraso na entrega da DCTF.

Declara que a DRJ equivocou-se quando considerou o termo de início da contagem do prazo para lançamento do valor da multa relativa ao atraso na entrega da DCTF. A Recorrente defende que o prazo deveria ser aquele disposto no art. 4º da IN 73/1996 e no art. 62 da IN 126/1998. Diante disso, quando da lavratura do AI - 12/05/2007 - o crédito tributário estaria prescrito.

Em verdade, estamos tratando de decadência, pois seria o prazo para realizar o lançamento do crédito, a partir do fato gerador.

O art. 146, III, b, da Constituição Federal determina que cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência.

Dentre as modalidades de lançamentos tributários, duas são importantes para a análise na solução do presente caso: de ofício e por homologação.

O lançamento de ofício é aquele no qual a autoridade administrativa, independente de existir qualquer tipo de autuação ou participação do sujeito passivo, verifica se está presente a ocorrência do fato gerador, ele mesmo determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo, identifica o sujeito passivo e, se este for o caso, sugere a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento por homologação, por sua vez, é quando o próprio sujeito passivo informa a existência do fato gerador, calcula o tributo e efetua o pagamento, sem que a autoridade administrativa tenha praticado qualquer ato. A essa caberá verificar a correção do pagamento e efetuar o lançamento tributário.

A decadência recebe tratamento no Código Tributário Nacional no art. 173. O fisco possui prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário, fato que ocorre com a notificação do lançamento ao sujeito passivo da obrigação tributária.

A contagem do prazo de decadência dependerá do tipo de lançamento tributário, isso porque o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial pode ser verificado nos artigos 174 e 150, §4º do CTN. Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação obedecem a regra do art. 150, §4º do CTN, enquanto os tributos com lançamento de ofício sujeitam-se à regra do art. 173, I do CTN.

No caso dos presentes autos, não restam dúvidas que estamos diante de lançamento de ofício, visto que o ente público se valeu unicamente das informações armazenadas nos seus sistemas, não havendo a necessidade de qualquer informação por parte do sujeito passivo. A multa pelo atraso na DCTF se configura a partir da ausência de entrega da declaração até o último dia do prazo. A partir do dia seguinte a data final para entrega já incide a multa independente de qualquer informação por parte do sujeito passivo.

Segundo o art. 173, I, do CTN o prazo começa a contar no primeiro dia do exercício seguinte à prática do fato gerador, para a modalidade de lançamento de ofício (art. 149 do CTN).

No caso dos presentes autos, a empresa praticou o fato gerador da aplicação da multa em 15 de maio de 2000. O prazo decadencial para a constituição do crédito começa a contar, então, a partir do dia 1º (primeiro) dia de janeiro do ano de 2001, exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O prazo decadencial tem seu termo final em 31/12/2005.

Na hipótese de lavratura de auto de infração - AI, pode-se afirmar que o crédito tributário estará constituído somente a partir do momento em que o sujeito passivo autuado toma ciência do referido AI, isto é, com a consumação do ato de lançamento pela sua notificação regular (CTN, art. 145). No presente caso, a data da ciência do AI foi 05/05/2005, anterior, portanto, ao termo final da decadência.

Isto posto, rejeito a preliminar de decadência.

PRELIMINAR DA FALTA DE CUMPRIMENTO DE FORMALIDADE ESSENCIAL

A Recorrente alega a incompetência funcional do Delegado da Receita Federal para assinatura do auto de infração, visto que, no momento em que foi lavrado o citado auto, o auditor que o assinou estava na função de Delegado.

O lançamento de ofício do crédito tributário compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil ou ao chefe da Unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil, entendendo-se, como tal, o Delegado da Receita Federal.

O Delegado da Receita Federal é um auditor fiscal, ele permanece com todos as competências do auditor, acrescidas das competências em relação à função de Delegado. O que ocorre é um acréscimo das atividades e não a exclusão, como faz crer a Recorrente.

O lançamento por obrigatoriedade deve ser feito mediante notificação assinada pelo chefe do órgão, conforme o art. 11 do Decreto 70.235/72, condição obedecida no presente caso, inexistindo, por consequência, quaisquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do citado Decreto.

As competências dos auditores fiscais estão regulamentadas no Regimento Interno da Receita Federal (Portaria MF 430, de 09 de outubro de 2017). Às Delegacias compete processar lançamentos de ofício. Conclui-se que o lançamento do crédito tributário pode ser realizado pelo auditor fiscal da Receita Federal ou pelo chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal, encarregado de formalização da exigência, que é exatamente o Delegado da Receita Federal.

Dessa forma, não assiste razão a Recorrente ao reclamar a nulidade do lançamento por incompetência funcional da autoridade autuante.

Em razão disso, rejeito a preliminar arguida.

MÉRITO

DA ALEGAÇÃO DE FALTA DE EXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO POR MEIO DE ATO LEGAL

Tal questão foi amplamente discutida quando tratamos da preliminar relativa aos equívocos da decisão da DRJ.

Conforme exposto naquele tópico, a previsão legal foi determinada por Decreto-Lei vigente à época. Por esses Decretos (Decreto-lei nº 2.124, de 13.06.1984), vê-se claramente que compete à Receita Federal do Brasil estabelecer obrigações tributárias acessórias e disciplinar a entrega de declarações.

Isto posto, existe previsão legal.

DA ALEGAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A Recorrente declara ter cumprido espontaneamente a falta de apresentação da DCTF antes de qualquer iniciativa ou providência por parte do Fisco e defende que o cumprimento espontâneo de obrigações acessórias está abrangido no art. 138 do CTN.

Inicialmente, cumpre observar que a Recorrente não contestou o atraso na entrega da declaração, nem o cálculo que foi realizado no tocante ao valor da multa, limitando-se, apenas, a alegar a existência de denúncia espontânea para o caso em análise.

A decisão da DRJ está em sintonia com a jurisprudência do CARF. Os argumentos ventilados pela Recorrente foram devidamente analisados em primeira instância, pelo que peço vênia para transcrever abaixo os principais trechos do voto condutor do acórdão recorrido:

Em relação à figura da denúncia espontânea, contemplada no art.138 do CTN, frise-se a sua inaplicabilidade ao fato, porque, juridicamente, só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso na entrega da declaração, que se toma ostensivo com o decurso do prazo fixado para a sua entrega tempestiva.

Sobre o assunto, foi o seguinte o posicionamento do STJ em decisão unânime de sua Primeira Turma provendo o RE da Fazenda Nacional nº 246.963/PR (acórdão publicado em 05/06/2000 no Diário da Justiça da União - DJU-e):

Tributário. Denúncia espontânea. Entrega com atraso de declaração de contribuições e tributos federais - DCTF. 1. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. 2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. 3. Recurso especial provido.

Digno de transcrição o seguinte trecho do voto do relator, Min. José Delgado:

A extemporaneidade na entrega de declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas. ...

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem' como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela

administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

Cite-se, ainda, Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais n° 02-01.046, sessão de 18/06/01, assim ementado: › DCTF- MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - ESPONTANEIDADE - INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso Negado.

Não obstante os fundamentos expostos pela DRJ, o CARF também já possui posição consolidada sobre a questão, conforme se depreende da súmula 49 deste Conselho:

Súmula CARF n° 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Em suma, a exoneração da multa pelo atraso na entrega de declaração fundada na Denúncia espontânea não se aplica aos casos de multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias. Isso se explica pelo fato da natureza da obrigação acessória, que é autônoma do tributo cobrado. Assim, quando se descumpra a obrigação acessória, nasce um direito autônomo à cobrança (art. 113, § 3º, do CTN).

Isto posto, voto por não acolher as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes