



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19679.015878/2004-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-001.285 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2020  
**Recorrente** FLORESTAL MATARAZZO LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 1999

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. PRINCIPIO DA LEGALIDADE.

É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista no disposto na legislação de regência

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DCTF. PREVISÃO LEGAL

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita o contribuinte à incidência da multa correspondente. A matéria é objeto da Súmula CARF nº 49, *in verbis*: "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 negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão nº 16-10.324, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SPOI que julgou improcedente a impugnação ofertada pela Recorrente, mantendo o lançamento.

Fazendo um breve retrospecto dos fatos, tem-se que em desfavor da Recorrente foi lavrado auto de infração em razão de atraso na entrega da declaração DCTF relativamente aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 2.000,00.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou impugnação, na qual alega, em apertada síntese, que a(s) DCTF(s) em tela foram apresentadas antes de qualquer procedimento da administração. Conclui que estaria albergada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN – Código Tributário Nacional.

Ao apreciar a referida impugnação, a DRJ decidiu pela procedência do lançamento, cuja ementa transcreve-se a seguir:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1999

Ementa: DCTF. MULTA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A responsabilidade pela entrega alcançada pelo art. 138 do Nacional.

Lançamento Procedente

Inconformada, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, ratificando as alegações elencadas na Impugnação, argumentando, em síntese que:

(...)

“8 - Inequivocamente, o descumprimento de uma obrigação acessória, pode ensejar a aplicação de penalidade. Todavia, é inequívoco que *"somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas"* (artigo 97, inciso V. do Código Tributário Nacional).

9- Isto é, a aplicação da penalidade pressupõe a prévia existência de lei discriminando as condutas omissivas ou comissivas, passíveis de sanção, bem como os limites da penalidade aplicável, nas hipóteses de descumprimento.

(...)

23- No caso vertente, é imperioso mencionar que as DCTFs foram entregues em 28/01/2003, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, ou notificação solicitando a entrega desses documentos (art. 7º, da IN 255/2002). Ou seja, foram entregues espontaneamente.

24- Dessa forma, considerando que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração (artigo 138, do CTN), é forçoso reconhecer que a penalidade cominada no Auto de Infração é indevida”.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

Compulsando os autos, verifico que o recurso voluntário é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciá-lo.

Versam os autos sobre a aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referente aos 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2001, no valor total de R\$ 400,00.

Inicialmente, em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente insurge-se contra a obrigatoriedade de apresentação da DCTF, pois esta declaração não foi instituída por Lei. Contudo, a decisão recorrida não merece qualquer reparo eis que exarada em perfeita consonância com a lei e com a jurisprudência.

No caso presente, a multa por atraso na entrega de DCTF fundamentou-se nos seguintes dispositivos: artigo 113, § 3º e 160 do CTN, item I da Portaria MF nº 118/84; artigo 5º do DL 2124/84, artigo 7º da MP nº 18/01 (convertida na Lei nº 10.426/2000), artigo 4º combinado com o artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 73/98; artigos 2º e 5º da Instrução Normativa SRF nº 126/98, conforme se denota trecho do auto de infração, fls. 07 dos autos, reproduzido a seguir:

### 5 - DESCRIÇÃO DOS FATOS/FUNDAMENTAÇÃO

#### Descrição dos fatos

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa, com valor de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração. Se mais benéfica, enseja a aplicação da multa de 0,2% (dois por cento) sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, por mês-calendário ou fração, respeitado o percentual máximo de 20%; e o valor mínimo de R\$ 500,00. Em caso de inatividade no trimestre aplica-se a multa mínima de R\$200,00. A multa cabível foi reduzida em vinte e cinco por cento em virtude da entrega dentro do prazo fixado em intimação, exceto no caso da multa aplicada a multa mínima.

#### Fundamentação

Art. 113, § 3º e 160 da Lei nº 5.172 de 26.10.66 (CTN); art. 4º combinado com art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 73/98; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 126 de 30.10.98 combinado com item I da Portaria MF nº 118/84; art. 5º do DL 2124/84 e art. 7º da MP nº 16/01 convertida na Lei nº 10.426 de 24.04.2002.

### 5 - INTIMAÇÃO

Percebe-se, pois, que a exigência da multa em discussão tem como fundamento tanto lei, em sentido estrito, como outros atos legais, Salientando-se, porém, que as instruções normativas estabelecem apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima sua exigibilidade.

Logo, o princípio da legalidade, por se tratar a DCTF de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência do fato gerador, não foi desrespeitado.

Ainda cabe esclarecer que o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 determina que o Ministro da Fazenda pode eliminar ou instituir obrigações acessórias. Essa competência foi delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF nº 118, de 11 de março de 1994.

Além disso, o art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, determina, *in verbis*:

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 o respectivo responsável.

Em tempo, o atraso na entrega da declaração é ostensivo, evidente por si só e, enquanto tal, tornando-se desnecessário qualquer procedimento fiscal prévio. Ademais, trata-se de procedimento sumário de revisão interna da declaração, permitido pela legislação.

Conforme previsto em nosso ordenamento jurídico, uma vez descumprido o dever instrumental, tem-se a hipótese de instituição de multa, conforme disposto no artigo 113 do CTN:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1ª A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2ª 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”.

Sobre o tema, ensina Leandro Paulsen<sup>1</sup>:

"A impropriamente chamada conversão depende de previsão legal específica, estabelecendo pena pecuniária para o descumprimento da obrigação acessória. Ou seja, não há uma conversão automática em obrigação principal. O que ocorre, sim, é que o descumprimento da obrigação acessória normalmente é previsto em lei como causa para a aplicação de multa, esta considerada obrigação principal nos termos do § 1º deste artigo".

Ademais, não se pode perder de vista que os deveres instrumentais são atribuídos aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Isto porque, por meio do cumprimento daqueles, a fiscalização conseguira aferir se a obrigação principal também foi cumprida.

---

<sup>1</sup> (PAULSEN, Leandro. Constituição e Código Tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 941.)

Outrossim, a multa aplicada é inerente à falta de cumprimento ou ao cumprimento em atraso de obrigação acessória. Portanto, independe do contribuinte estar adimplente ou não com tributos vinculados à declaração/demonstrativo que gerou o lançamento.

Por outro lado, a Recorrente afirma que o instituto da denúncia espontânea alcança, no presente caso, a penalidade decorrente do atraso na entrega da declaração e que o Código Tributário Nacional (CTN) prevê:

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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Todavia, a questão, em sentido diametralmente oposto ao defendido pela Recorrente, é objeto da Súmula CARF nº 49, abaixo transcrita, com aplicação vinculante na administração tributária federal, determinada pela Portaria MF nº 277, de 7 de junho de 2018:

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

Com efeito, a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, se refere à obrigação principal entendida como aquela que decorre da ausência de pagamento do tributo devido, não alcançando, assim, os deveres instrumentais decorrentes de previsão na legislação.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente o crédito tributário lançado

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça