



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

Processo nº	10183.002443/2010-78
Recurso nº	123.456 Voluntário
Acórdão nº	1802-001.248 – 2ª Turma Especial
Sessão de	12 de junho de 2012
Matéria	DCTF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA
Recorrente	USINA BARRALCOOL S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

DCTF. ENTREGA EXTEMPORÂNEA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. MULTA. CABIMENTO

O retardamento na entrega da DCTF constitui infração formal.

Não sendo infração de natureza tributária a entrega serôdia de declaração, e sim infração formal por descumprimento de obrigação acessória autônoma, não é abarcada pela denúncia espontânea; é legal a aplicação da multa pelo atraso na apresentação da DCTF.

As denominadas obrigações acessórias autônomas são normas necessárias ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem apresentar qualquer laço com os efeitos do fato gerador do tributo.

A multa aplicada ao contribuinte decorre do exercício do poder de polícia de que dispõe a Administração Pública, pois o contribuinte desidioso compromete o desempenho do fisco na medida em que cria dificuldades na fase de homologação do tributo.

INTIMAÇÃO FISCAL PARA ENTREGA DE DCTF

O contribuinte que, instado pelo fisco para proceder entrega da DCTF dentro de novo prazo dado e o faz nesse prazo, faz juz à redução de 25% (vinte e cinco por cento) do valor da multa aplicada pelo auto de infração por descumprimento de obrigação acessória autônoma, em face da aplicação da inteligência do inciso II do § 2º do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Gilberto Baptista, Marco Antônio Nunes Catilho e Gustavo Junqueira Carneiro Leão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls.83/92 contra a decisão da 2ª Turma da DRJ/Campo Grande (fls. 48/51) que julgou improcedente a impugnação ao auto de infração – multa por atraso na entrega da DCTF do mês de março/2006-, mantendo a exigência do crédito tributário.

Quanto aos fatos:

- consta do auto de infração (fl. 13), lavrado em 23/03/2010, que a contribuinte entregou a DCTF do mês de março/2006 com 6 (seis) meses, ou fração de mês, de atraso. Ou seja:

a) prazo limite para entrega tempestiva: 08/05/2006;

b) data de entrega: 16/10/2006 (fl. 14).

- montante dos tributos informados na DCTF: R\$ 626.153,15;

- multa de 2% ao mês, ou fração de mês, por atraso, limitada a 20% sobre o montante de tributos informados na DCTF;

- cálculo da multa: $6 \times 2\% \times R\$ 626.153,15 = R\$ 75.138,37$;

- redução da multa em 25% (entrega dentro do prazo de intimação) = R\$ $75.138,37 \times 75\% = R\$ 56.353,77$.

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 correspondente a 2% (dois por canto) sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que integralmente pago, por mês-calendário ou fração, respeitado o percentual máximo da 20% (vinte por cento) e o valor mínimo de R\$ 200,00, no caso de inatividade, e de R\$ 500,00, nos demais casos. A multa cabível foi reduzida em 25% (vinte e cinco por cento) em virtude de entrega da declaração dentro do prazo fixado em intimação, exceto caso no caso da multa aplicada ter sido a mínima.

Fundamentação legal:

Arts. 113, § 3º, e 160 da Lei nº 5.172 de 26/10/1966 (CTN); art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23/11/1982, com redação dada pelo art. 10 do Decreto nº 2.065, de 26/10/1983; art. 30 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 13 de 24/02/2000; art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002.

A contribuinte tomou ciência do auto de infração, por via postal, em 01/04/2010 (fl. 15); apresentou impugnação em 03/05/2010 de fls. 01/07, cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que a impugnação seja conhecida, suspendendo-se, por conseguinte, a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN;
- que, apesar da DCTF relativa ao mês de março/2006 ter sido entregue somente em 16/10/2006 cujo prazo de vencimento era 08/05/2006, nenhum prejuízo foi ocasionado ao Fisco Federal;
- que, não obstante o descumprimento de prazo de obrigação acessória (art. 113, § 2º, do CTN), a sanção, no caso concreto, deve prestigiar o princípio da razoabilidade;
- que, repetindo, o mero descumprimento de obrigação acessória (entrega de DCTF com cinco meses e oito dias de atraso) não ocasionou prejuízos à arrecadação federal quanto aos tributos e contribuições do período de apuração março/2006;
- que, por conseguinte, revela-se irrazoável a aplicação e exigência do valor da multa objeto dos autos, pugnando pela reforma da decisão recorrida e pela insubsistência do lançamento fiscal;
- que, na hipótese de entendimento pela aplicação da multa, há necessidade de sua redução;
- que a multa deve ser reduzida de R\$ 56.353,77 para R\$ 31.307,66; que, diversamente do apurado pelo fisco, foram cinco meses e oito dias de atraso, e não 6 meses; que, diversamente do calculado pelo fisco, faz jus à redução de 50% da multa e não somente 25%, pois a DCTF foi apresentada a destempo, mas de forma espontânea, antes do início de qualquer procedimento de ofício (Lei nº 10.426/2002, art. 7º, § 2º, I);
- que, corrigido o lançamento fiscal, impõe-se a intimação da contribuinte para recolher, no prazo de trinta dias, o crédito tributário retificado, ainda com o benefício da redução da multa em 50% (Lei nº 8.218/91, art. 6º, I, com redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/2009).

A DRJ/Campo Grande, por sua vez, apreciando o litígio, como mencionado anteriormente, julgou improcedente a impugnação, mantendo a exigência do crédito tributário objeto dos autos, conforme Acórdão de fls. 48/51, cuja ementa transcrevo a seguir:

(...)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO. ENTREGA EM ATRASO. MULTA.
CABIMENTO.

É cabível a aplicação de multa quando, estando obrigado à entrega declaração, o contribuinte o fizer com atraso.

INFRAÇÃO. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. IRRELEVÂNCIA DOS EFEITOS E EXTENSÃO DOS ATOS.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária, salvo disposição legal em contrário, independe da intenção do agente ou do responsável da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

E vedado ao órgão administrativo o exame da razoabilidade da lei e eventuais ofensas pela norma legal a princípios constitucionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

Ciente desse *decisum* em 30/12/2011 – sexta-feira (fl. 81), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 31/01/2012 de fls.83/92, reiterando as razões apresentadas na instância *a quo*.

Por fim, ante as razões já resumidas anteriormente, a recorrente pediu a reforma da decisão recorrida, para que seja reconhecida a insubsistência do lançamento fiscal; que, caso esse não seja o entendimento dos julgadores, o que se admite apenas a título de argumentação, pediu, então, a redução da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Conforme relatado, o litígio versa acerca da multa regulamentar aplicada, por intermédio do auto de infração, em face de descumprimento de obrigação acessória autônoma pela contribuinte, ou seja, entrega da DCTF do mês de março/2006, com cinco meses e oito dias de atraso.

O prazo fatal para entrega tempestiva da DCTF do mês de março/2006 foi 08/05/2006; porém, a recorrente cumpriu essa obrigação acessória tão-somente em 16/11/2006.

Nas razões do seu recurso, a recorrente, primeiramente, reconheceu que cumprira a obrigação acessória serodiamente; porém, objetou que esse fato não teria gerado prejuízo ao fisco, pois todos os tributos e contribuições desse período de apuração foram apurados e declarados; que, por conseguinte, a aplicação da penalidade e a exigência do respectivo valor não seria razoável; que a decisão recorrida deve ser reformada, para afastamento da exigência fiscal, pois a obrigação acessória foi cumprida de forma espontânea ainda que tardivamente (a destempo). Por fim, a recorrente, na eventualidade de entendimento diverso (exigência da multa), pediu redução do seu valor.

A argumentação da recorrente não merece prosperar.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação e da fiscalização, e o simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Descumprida a obrigação acessória, a responsabilidade pela infração à legislação administrativo-tributária, salvo disposição legal em contrário, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Logo, é despiciendo perquirir se houve, ou não, prejuízo material pelo ato do descumprimento da obrigação acessória, pois a responsabilidade por infração administrativo-tributária é objetiva.

A obrigação acessória prevista na legislação de administração dos tributos (obrigação de entrega de DCTF), por não ter natureza de tributo (não está relacionada a fato gerador de tributo), é autônoma, sendo inaplicável, por conseguinte, o instituto da denúncia espontânea, no caso de seu cumprimento tardio e espontâneo.

Nos tribunais pátrios, de jurisdição judicial, esse entendimento é prevalente.

Nesse sentido, transcrevo a fundamentação do voto do Exmo. Sr. Ministro do STJ, José Delgado, no REsp nº 190388/GO, que tratou da multa pelo atraso na entrega da declaração do Imposto de Renda, cujo entendimento é, igualmente, aplicável à entrega tardia da DCTF, pois são dois exemplos de descumprimento de obrigação acessória autônoma, *in verbis*:

"A configuração da denúncia espontânea, como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerando acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de 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 se possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.

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."

Esse entendimento jurisprudencial, também, é seguido no EAREsp nº 258141/PR, cujo acórdão tem a seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. PRECEDENTES.

1. (omissis)

2. (otnissis)

3. (omissis)

4. 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.

5. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

6. (omissis)

7. *Embargos declaratórios rejeitados.*"

Por fim, nessa linha de entendimento, ainda por ser elucidativo, transcrevo a ementa do seguinte julgado do TRF/2^a Região:

TRIBUTÁRIO. ENTREGA DCTF EXTEMPORÂNEA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. LEGALIDADE.

1. *Conforme iterativa jurisprudência do STJ, somente são albergadas pela denúncia espontânea as infrações de natureza tributária, quer sejam principais ou acessórias.*

2. *O retardamento na entrega do DCTF constitui mera infração formal.*

3. *As denominadas obrigações acessórias autônomas são normas necessária ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem apresentar qualquer laço com os efeitos do fato gerador do tributo.*

4. *Não sendo a entrega serôdia infração de natureza tributária, e sim infração formal por descumprimento de obrigação autônoma, não abarcada pela denúncia espontânea, é legal a aplicação da multa pelo atraso na apresentação da DCTF.*

5. *A multa aplicada ao contribuinte decorre do exercício do poder de polícia de que dispõe a Administração Pública, pois o contribuinte desidioso compromete o desempenho do Fisco na medida em que criará dificuldades na fase de homologação do tributo.*

6. *Remessa e recursos conhecidos e providos.*

(AMS NUM: 97.02.32904-3 REG: 02 TURMA: 06 DEC: 15-06-2004 REL: JUIZ POUL ERIK DYRLUND)

Na esfera administrativa, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, também, nesse diapasão, pronunciou-se sobre o assunto e destaco, aqui, a ementa do Acórdão CSRF nº 02-0.829, da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez:

"DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes do STJ."

Ademais, por ser essa matéria de entendimento pacífico neste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscal – CARF, encontra-se sumulada:

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

Pelo exposto, demonstrada está a inaplicabilidade da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN para cumprimento tardio, a destempo, de obrigação acessória autônoma.

BASE DE CÁLCULO DA MULTA. APURAÇÃO DO VALOR DA MULTA. REDUÇÃO DE 25% PARA APRESENTAÇÃO DA DCTF APÓS INTIMAÇÃO FISCAL E DENTRO DO NOVO PRAZO DEFINIDO NA INTIMAÇÃO FISCAL

A recorrente questiona o cálculo ou a apuração da multa aplicada, alegando que o seu valor não seria R\$ 56.353,77 e, sim, apenas R\$ 31.307,66.

Aqui, também, a recorrente não tem melhor sorte.

O art. 7º da Lei nº 10.426/2002 dispõe:

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)

I- (...)

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;

III- (...)

IV- (...)

Iº 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;

II-a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I-R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II-R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

(...)

No relatório, o cálculo da multa está devidamente transscrito e demonstrado, em face da transcrição, nessa parte, do auto de infração.

Para o cálculo da multa pela entrega tardia da DCTF, a fiscalização utilizou, corretamente, o percentual de 12%, pois, conforme consta do dispositivo legal transscrito acima, a multa é de 2% para cada mês-calendário de atraso ou fração de mês.

No caso, como a contribuinte entregou a DCTF com 5 (cinco) meses e 8 (oito) dias de atraso, o percentual da multa é, realmente, 12% (doze por cento).

A recorrente, também, questionou que, quando da emissão do auto de infração, foi dada redução de multa de 25% (vinte e cinco por cento) e não 50% (cinquenta por cento) a que faria jus.

Nesse ponto, também, o lançamento não merece reparo, pois, antes da lavratura do auto de infração, a fiscalização da RFB intimou, sim, a contribuinte para apresentar a DCTF do mês de março/2006, conforme cópia da tela de fl. 46, onde consta que a contribuinte tomou ciência da intimação fiscal em **13/10/2006**, cujo prazo limite dado pela fiscalização para apresentação da DCTF de março/2006 foi o dia 01/11/2006.

Em face dessa intimação fiscal (fl. 46), a contribuinte apresentou a DCTF de março/2006 em **16/10/2006** (fl. 14).

Logo, foi aplicada corretamente a redução de 25% (vinte e cinco por cento) de que trata o art. 7º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, pois a contribuinte, somente após ser instada pelo fisco, entregou a DCTF dentro do novo prazo dado.

A contribuinte tomou ciência do auto de infração em **01/04/2010** (fl. 15).

O transcurso de todo esse tempo, entre a ciência da intimação fiscal para apresentação da DCTF (13/10/2006) e a lavratura do auto de infração (01/04/2010), é irrelevante, ou seja, não tem o condão de afastar a responsabilidade pela infração, pois, como visto, a entrega da DCTF não foi espontânea e o lançamento da multa ocorreu tempestivamente antes do prazo decadencial. Por isso, a aplicação de redução de 25% (vinte e cinco por cento) da multa está em consonância com o dispositivo legal transscrito acima.

Por fim, a recorrente alegou, ainda, que faria jus a redução da multa de 50% (cinquenta por cento) de que trata a Lei nº 8.218/91, art. 6º, I, com redação dada pelo art. 28 da Lei nº 11.941/2009).

Ora, essa redução da multa só é aplicável para pagamento a vista do crédito tributário não impugnado objeto do auto de infração, quando efetuado no prazo de até 30 (trinta) dias da ciência do auto do auto de infração, conforme consta, inclusive, do corpo do auto de infração, no campo intimação, onde ainda estão citados os suscitados dispositivos legais (fl. 13). No caso, entretanto, a contribuinte preferiu discutir, impugnar, o lançamento fiscal, não efetuando o pagamento no prazo legal, perdendo o direito à redução. Logo, não faz jus a tal redução.

Por tudo que foi exposto, voto para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel