



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10650.001012/2005-73
Recurso nº 137.557 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-00.969 – 1ª Turma**
Sessão de 23 de maio de 2011
Matéria MULTA DCTF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARAGON E MALMEGRIN REPRES. PECUÁRIA LTDA.

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2005

EMENTA: A multa por atraso na entrega de DCTF é devida quando a data da entrega ultrapassa o prazo prorrogado pela Receita Federal em razão de problemas técnicos no sistema de transmissão pela internet.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e João Carlos Lima que negavam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Viviane Vidal Wagner.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias – Relatora

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Claudemir Rodrigues Malaquias, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner, Susy Gomes Hoffmann, Alberto Pinto Souza Júnior, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Júnior, Antonio Carlos Guidoni Filho e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 303-35.192, proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Em 12 de julho de 2005, foi lavrado Auto de Infração (fls. 08) para a exigência de valores relativos à multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF do 4º trimestre de 2004, no valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Impugnado o lançamento (fls. 01/02), o Contribuinte alega, em suma, que a não transmissão da DCTF no prazo legal ocorreu por motivos técnicos do agente receptor da Receita Federal do Brasil.

Encaminhados os autos à Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora – MG, esta julgou procedente o lançamento (fls. 18/19), nos termos da seguinte ementa:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Ano – Calendário: 2004

Ementa: DCTF. ATRASO. MULTA. Cabível o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF quando a Declaração for entregue após o prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal.

Lançamento Procedente”

Adveio, então, o Recurso Voluntário do Contribuinte (fls. 22/23), em que reitera os argumentos apresentados em sua Impugnação.

Devidamente processado o recurso, este foi encaminhado para a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que proferiu decisão (fls. 30/33) onde, por unanimidade, deu provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2004

DCTF. PROBLEMAS TÉCNICOS NOS SISTEMAS ELETRÔNICOS DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

O Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08 de abril de 2005, que estendeu o prazo estabelecido para a entrega da DCTF relativa ao 4º trimestre de 2004, e declarou válidas as declarações entregues até 18/02/2005, somente foi publicado no dia 12/04/2005. Logo, considerando que a publicidade do ato somente ocorreu em referida data, deve ser considerada tempestiva a entrega da DCTF no dia 24/02/2005.

Recurso Voluntário Provido”

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 39/48) contra o Acórdão nº 303-35.192 (fls. 30/33), sustentado-o no acórdão divergente nº 302-38.631, da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, e, argumentando, basicamente, que:

- (i) o contribuinte sequer fez prova dos fatos que aduz, de modo a caracterizar eventual obstrução por parte da Administração Pública e que à época, conforme artigo 4º da IN nº 255, de 11/12/2002, o contribuinte já estava obrigado a transmitir a DCTF por meio eletrônico.
- (ii) o Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08/04/2005, foi editado, com a devida motivação, para sanar e esclarecer todos as consequências decorrentes dos problemas técnicos verificados no sistema de transmissão da DCTF em 15/02/2005.
- (iii) Se a autoridade administrativa competente determinou que fossem admitidas, sem mora, as DCTF's apresentadas entre os dias 16 e 18 de fevereiro de 2005 é porque reconheceu a insuficiência do referido sistema eletrônico apenas naqueles dias, elegendo critério seguro para proteger os contribuintes prejudicados.

O exame de admissibilidade foi realizado (fls. 55/57), determinando o seguimento do Recurso Especial interposto.

Devidamente cientificado, o Contribuinte não apresentou contrarrazões (fls. 59/60).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso Especial reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação de regência e lhe foi dado seguimento em despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço. Informo que o recurso é de divergência, porquanto o acórdão recorrido foi votado à unanimidade. O acórdão citado pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional (AC n.º 302-38.631) se presta como paradigma, por tratar de caso de todo semelhante.

Inicialmente, cumpre delimitar a lide. A exigência objeto deste processo refere-se à multa de ofício por atraso na entrega da DCTF correspondente ao 4º Trimestre de 2004.

O Contribuinte questionou a aplicação da multa objeto da autuação, sob a alegação de que só houve o atraso em decorrência dos problemas técnicos, ocorridos exatamente em 15 de fevereiro de 2005, dia limite para a entrega das declarações, que posteriormente foram admitidos formalmente pela Receita Federal do Brasil no Ato Declaratório Executivo SRF n.º 24, de 8 de abril de 2005, publicado somente em 12 de abril de 2005.

Ainda, o Contribuinte afirma que, manteve contato com a Delegacia da Receita Federal, tanto no dia aprazado para a entrega da declaração, quanto nos dias seguintes, a fim de obter uma orientação oficial de como proceder. No entanto, somente em 12 de abril de 2005, quase dois meses após a data de vencimento legal, foi publicado o Ato Declaratório Executivo SRF n.º 24/2005, que estendeu o prazo para a entrega das DCTF's relativas ao 4º trimestre de 2004 e declarou válidas somente as declarações entregues até 18 de fevereiro de 2005, sem nenhuma explicação adicional.

A despeito da d. Procuradoria alegar que não há prova de obstrução por parte da Administração Pública, não restam dúvidas quanto à ocorrência de problemas técnicos que impossibilitaram a transmissão das declarações dentro do prazo legal, conforme reconhecido no próprio Ato Declaratório Executivo SRF n.º 24/2005.

Ora, o citado ato declaratório, apesar de reconhecer que o Contribuinte pode ter ficado impossibilitado de cumprir o seu dever legal, dispensou da multa somente aqueles que entregaram a declaração nos três dias subseqüentes, em detrimento daqueles, como a Recorrida, que entregaram dias após o vencimento (a Recorrida entregou em 23 de fevereiro de 2005, fls. 01), apesar de também ter entregue antes da publicação do Ato Declaratório. Ou seja, a Recorrida cumpriu com a obrigação antes da publicidade por parte da Administração Pública acerca do reconhecimento do problema causado e do deferimento para entrega em outro prazo.

A sanção é consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, relacionada ao comportamento lícito que se quer realizado. A proporcionalidade na imputação da sanção tem por função garantir os fins perseguidos pelo Estado, em relação de ponderação com os direitos e garantias individuais. Além da proporcionalidade que se espera da Lei, o que não é objeto de nossa análise, há que se observar a proporcionalidade no caso concreto. Nesse sentido, se ao ato de reconhecimento da Administração Pública só foi dado publicidade posteriormente ao cumprimento da obrigação

por parte do administrado, não há logicamente equidade ou tratamento proporcional entre este contribuinte e aquele que da mesma forma, cumpriu posteriormente ao prazo legal, mas antes do Ato Declaratório.

De mais a mais, plausível a dúvida sobre a informação por parte da Receita Federal do Brasil acerca da data em que poderia a DCTF ser transmitida sem a implicação em imediata imputação de penalidade, bem como de se interpretar a favor do contribuinte no sentido de que este procurou cumprir com o seu dever legal.

Nesse sentido, dispõe o Código Tributário Nacional:

"Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente

para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

I- a analogia;

II- os princípios gerais de direito tributário;

III- os princípios gerais de direito público;

IV- a equidade.

§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina

penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, nem caso de dúvida quanto:

I- à capitulação legal do fato;

II- à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou

extensão dos seus efeitos;

III- à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação".

No caso em análise, o Ato Declaratório Executivo SRF n.º 24/2005, foi publicado no dia 12 de abril de 2005, quase dois meses após a data de vencimento legal para a entrega da declaração, na qual reconhecidamente houve o problema na recepção dos dados. De acordo com o princípio da publicidade, insculpido no artigo 37, *caput*, da Constituição Federal, e observado os ensinamento de José Afonso da Silva *in* (Curso de Direito Constitucional Positivo, 31ª ed., São Paulo: Ed. Malheiros Editores, 2008, pg. 670) “*A publicidade se faz pela inserção do ato no jornal oficial ou por edital afixado no lugar de divulgação de atos públicos, para conhecimento do público em geral e início da produção de seus efeitos. A publicação oficial é exigência da executoriedade do ato que tenha que produzir efeitos externos.*”.

Vale neste ponto destacar a ponderação exarada pelo no voto do Relator Zenaldo Loibman, no Acórdão nº 303-34-989, proferido nos autos do processo nº 10950.002853/2005-13, quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 137.623, que tratou de idêntica questão:

"A omissão da administração em explicitar a razão ou o critério objetivo que normalmente deveria fundamentar o ato normativo complementar exarado na forma do ADE SRF 24/2005, equivale a se poder tomar o referido ato administrativo por arbitrário, e nesse sentido além da injustificável afronta à isonomia acusada com acerto pela recorrente, é, a meu ver, e s.m.j., o caso de se observar as prescrições legais no art. 108 c/c o art. 112, do CTN.

Neste rumo penso que ao se pode aqui olvidar a consideração cumulativa dessas normas jurídicas quanto a estabelecer autorização legal para que a autoridade competente, no caso a autoridade julgadora representada por esse colegiado, possa aplicar a equidade para afastar a penalidade que, embora prevista em norma geral encontrada na legislação tributária, exigiu a expedição de nova norma especialmente exarada pela administração, mediante o ADE SRF referido, que em face da ausência de disposição expressa, vale dizer fundamento lógico garantidor de isonomia, e agredindo o princípio da irretroatividade da norma administrativa que leva à aplicação de penalidade, revelou-se inexplicavelmente omissa quanto à razão de dispensar a multa apenas de uma parte dos contribuintes, isto é, somente dos que incorreram em atraso de até três dias, em detrimento dos demais que eventualmente entregaram sua declaração com atraso de quatro dias ou de dez dias, principalmente quando se examinam as circunstâncias que envolvem o caso concreto Acresce que o CTN determina que se deve interpretar a "lei tributária" que defina infrações, ou comine penalidades, da maneira mais favorável ao acusado no caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos, ou quanto à autoria da infração, imputabilidade, ou punibilidade.

Pois bem, se entendermos que a norma definidora da extensão da data do vencimento para a entrega da DCTF em foco, foi exarada por meio do ADE SRF, e pode ser entendida como sendo, lato sensu, a lei tributária que combinada com as demais leis indicadas no auto de infração servem de base legal para a exigência da multa lançada, pode-se concluir que há evidentes dúvidas quanto às circunstâncias materiais do fato impeditivo da transmissão e recepção das DCTF na data legal de vencimento, bem como há evidente dúvida sobre a possibilidade que teria a autoridade administrativa de naquele momento do incidente, ou muito próximo a ele, estabelecer o período de tempo razoável, bem como um critério eficiente de distribuição, ao longo de tal período, do volume total das transmissões de DCTF esperadas. Mas, há ainda neste caso, dúvida sobre a ocorrência ou mesmo autoria da infração, sobre a sua imputabilidade e principalmente sobre a punibilidade do ora recorrente, havendo a percepção de negligência administrativa quanto a definir com antecedência

adequada o critério de distribuição diária da transmissão e recepção da demanda esperada de declarações, bem como o prazo geral prospectivo que deveria ser concedido, em igualdade de condições, a todos os contribuintes que foram impedidos de entregar suas DCTF eletronicamente no prazo legal.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, para com base no disposto no art.108 c/c o art.112, do CTN, aplicar neste caso juízo de equidade e propor o cancelamento da multa lançada.”

De se considerar que o ato que impossibilitou o envio da declaração em nada se relaciona com a vontade do Contribuinte. A conduta da Administração Pública é pautada pela boa-fé objetiva, inclusive no concernente às suas obrigações colaterais, dentre elas, os deveres de informação e de proteção. Quando o Estado transfere ao contribuinte um dever, ele também fornece ou deve fornecer as informações e os meios que dependem do Estado para o cumprimento da obrigação. A questão que se discute não é de espontaneidade, mas *in casu*, de ausência de culpabilidade por parte do contribuinte, de presunção da sua boa-fé subjetiva que, por seu turno, pressupõe a confiança na boa-fé objetiva do Estado.

Considerando que, até a publicação do ato mencionado, o Contribuinte não possuía nenhuma informação acerca de nova data para a transmissão da declaração; considerando a presunção da tentativa por parte do contribuinte impera, por força do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional; e considerando que se já havia incorrido em multa por atraso na entrega da DCTF, não há que se exigir que o contribuinte entregue a DCTF o mais rápido possível, acelerando com isso a imposição de multa; considerando que o contribuinte tem o direito de esperar que o Estado lhe confira novo prazo para a entrega sem multa, já que o não cumprimento no prazo regular se deu por problema nos sistemas do próprio Estado, entendo que deve ser exonerada a multa em questão.

Se não foi possível o cumprimento da obrigação por falha corretamente reconhecida pela própria Administração Pública e se a autorização para o cumprimento posterior só foi noticiada posteriormente ao cumprimento da obrigação pelo próprio administrado, não há que se falar em infração, passível de multa.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Karem Jureidini Dias – Relatora.23 de maio de 2011

Voto Vencedor

Conselheira Viviane Vidal Wagner – Redatora designada

Peço vênia para discordar do bem fundamentado voto da conselheira relatora.

Em sessão do mês de março de 2011, esta Primeira Turma da CSRF decidiu, por maioria de votos, manter a multa devida pelo atraso na entrega da DCTF do 4º trimestre de 2004 em vários processos com situação fática idêntica a deste.

Por economia processual, transcrevo a íntegra do meu voto prolatado num daqueles processos, com o qual fundamento as razões de decidir o presente recurso, *in verbis*:

A discussão cinge-se à validade ou não do auto de infração de imposição de multa por atraso na entrega de DCTF entregue após a data da prorrogação definida no Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 8 de abril de 2005, que estabeleceu, ipsis litteris:

Artigo único. As Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas ao 4º trimestre de 2004, que tenham sido transmitidas nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005, serão consideradas entregues no dia 15 de fevereiro de 2005.

O voto condutor do acórdão recorrido sustenta que deve ser aplicada ao caso a equidade prevista no art. 108, §2º, do CTN, devendo ser considerada tempestiva a entrega da DCTF relativas ao 4º trimestre de 2004 na data em que foi entregue pelo contribuinte, ainda que posterior ao término da prorrogação concedida pelo ato referido.

Esse argumento, no meu entender, não merece prosperar. Como decidiu esta colenda Primeira Turma da CSRF, em sessão realizada em fevereiro de 2011, a prorrogação do prazo da entrega da DCTF do 4º trimestre de 2004 não teve força de torná-lo indefinido. E posso acrescentar: ainda que a publicação do ato tenha se dado quase dois meses após o ocorrido, não se subsume disso o alargamento do prazo até a data de sua publicação.

A Secretaria da Receita Federal é o órgão competente para estabelecer o prazo de entrega da DCTF, conforme dispõe a Lei nº 10.426, de 2002, que alterou a sistemática de apuração da multa devida pelo atraso na entrega de declarações, in verbis:

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 e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), 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**, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

[...] (destaquei)

Com fundamento no disposto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 255, em 11 de dezembro de 2002, dispondo sobre a forma e o prazo de entrega da DCTF, verbis:

Da Forma de Apresentação Art. 4º A DCTF será apresentada em meio magnético, mediante a utilização de programa gerador de declaração, disponível na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

Do Local e do Prazo de Entrega Art. 5º A DCTF deverá ser apresentada **até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores**, sendo transmitida via Internet, na forma determinada pela Secretaria da Receita Federal. (destaquei)

A regra geral no ordenamento jurídico brasileiro é que, na impossibilidade material de cumprimento do prazo na data fatal, prorroga-se o mesmo para o primeiro dia útil seguinte.

No caso sob análise, o contribuinte ficou impossibilitado de entregar a DCTF do 4º trimestre de 2004 dentro do prazo previsto na legislação, assim como os demais que deixaram para cumprir a obrigação acessória no último dia do prazo, em razão de problemas técnicos no sistema eletrônico disponível para a transmissão de declarações.

O próprio órgão competente reconheceu o problema e considerou entregues no prazo as declarações enviadas pela internet até o dia 18 de fevereiro de 2005, resguardando o direito daqueles que insistiram na entrega logo após a pane.

Sendo ônus do contribuinte, não restou demonstrado nos autos a impossibilidade de entrega nos dias subsequentes. Por dedução lógica, tal prova nem seria possível, visto que a maioria dos contribuintes em idêntica situação conseguiu apresentar a declaração naquele período, ficando exonerada da multa.

No presente caso, apenas vários dias após o fim do prazo original, o contribuinte enviou sua declaração pela internet, extrapolando o prazo prorrogado pelo ADE SRF nº 24/2005.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Processo nº 10650.001012/2005-73
Acórdão n.º **9101-00.969**

CSRF-T1
Fl. 10

Verificando-se no presente caso a ausência de entrega efetiva da DCTF por qualquer outro meio no prazo regulamentar e a entrega em meio eletrônico em data posterior à prorrogação concedida pela Receita Federal do Brasil, voto no sentido de considerar devida a multa imposta, dando provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner