



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10680.009776/2005-50  
**Recurso nº** 138.785 Voluntário  
**Matéria** DCTF  
**Acórdão nº** 301-34.824  
**Sessão de** 13 de novembro de 2008  
**Recorrente** EMPREENDIMENTOS BARBOSA MAGALHÃES LTDA  
**Recorrida** DRJ/BELO HORIZONTE/MG

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2004

MULTA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. INDISPONIBILIDADE DO MEIO FIXADO PELA LEGISLAÇÃO PARA CUMPRIMENTO DO DEVER INSTRUMENTAL. VIA ALTERNATIVA. VALIDADE. A indisponibilidade do meio (internet) fixado para o cumprimento do dever instrumental de entregar a Declaração de Contribuições e Tributos Federais, por culpa exclusiva da administração tributária, por si só constitui motivo bastante e suficiente para exclusão da punibilidade. Diante da circunstância, em que o sujeito ativo impede o cumprimento do dever jurídico do sujeito passivo, é de validar-se o cumprimento da obrigação por via alternativa (postal) que normalmente é aceita pelo Fisco para o exercício de direitos do contribuinte.

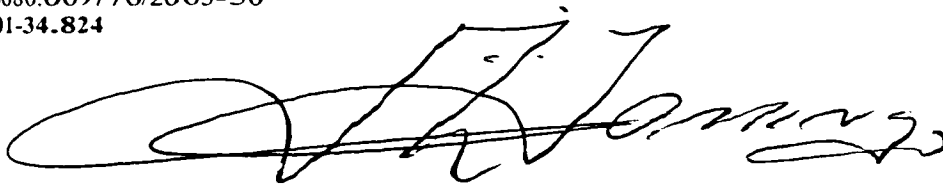
**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA - Presidente





LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Susy Gomes Hoffmann e Priscila Taveira Crisóstomo (Suplente). Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

u

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ – Belo Horizonte/MG que julgou o lançamento procedente, em razão da apresentação extemporânea da DCTF, referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2004.

Cientificado do lançamento o Recorrente apresentou impugnação em 22/07/2005, a qual lhe foi negado provimento pela DRJ-Belo Horizonte/MG, conforme a ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Exercício: 2004*

*DCTF. ENTREGA POR VIA POSTAL.*

*A remessa, por via postal, de CD ou disquete contendo DCTF não caracteriza o cumprimento da obrigação de apresentar referida declaração.*

*Lançamento Procedente.*

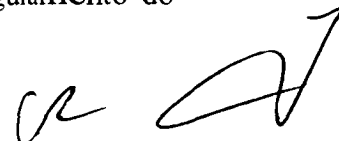
Inconformado com a decisão do órgão julgador de primeira instância, da qual tomou conhecimento em 22/03/2007, interpôs o Recorrente Recurso Voluntário, em 09/04/2007 (fls. 37/65), alegando em síntese que:

*(i) “a Fazenda determinou um só meio para gerar a Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, relativa ao quarto trimestre de 2004, e uma só via para sua apresentação: a internet, por meio do programa Receitanet”;*

*(ii) “o Serviço Federal de Processamento de Dados – SERPRO, enquanto preposto da Secretaria da Receita Federal na recepção da referida DCTF, apresentou problemas técnicos em seus sistemas, no dia 15 de fevereiro de 2005, último dia para transmissão eletrônica daquela declaração, o que impediu o cumprimento da obrigação tributária por parte do Contribuinte, nos termos da norma infra-legal (IN SRF nº 255/2002)”;*

*(iii) “a Declaração gravada e enviada pelo Contribuinte, por via postal, foi gerada em consonância com as especificações técnicas, determinadas pela própria Secretaria da Receita Federal, afinal, utilizou-se do programa gerador disponibilizado pela própria autoridade administrativa”;*

*(iv) “o ordenamento jurídico-tributário vigente determina que nenhum Contribuinte pode eximir-se de prestar as informações exigidas pelo Fisco, nos prazos marcados (ex vi artigo 928, do Regulamento do Imposto de Renda)”;*



(v) “*não obstante a restrição da norma menor (IN SRF nº 255/2002), o ordenamento jurídico vigente faculta ao Contribuinte enviar ao Fisco, por via postal, quaisquer documentos, em defesa dos seus direitos e, por conseguinte, para o cumprimento de suas obrigações tributárias (ex vi artigo 991, do Regulamento do Imposto de Renda)*”;

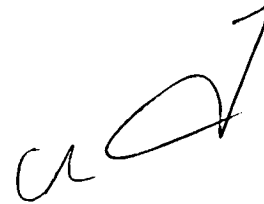
(vi) “*o fato ocorrido não é contemplado por qualquer disposição legal específica expressa e que, nesse caso, o ordenamento jurídico-tributário vigente determina que deve ser observado o princípio da analogia (ex vi artigo 108, do Código Tributário Nacional)*”;

(vii) “*a autoridade administrativa deve interpretar a lei tributária que comine penalidades da maneira mais favorável ao Contribuinte nos casos em que haja dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato ou quanto à sua capitulação, imputabilidade ou punibilidade (ex vi artigo 112, do Código Tributário Nacional)*”;

(viii) “*o valor da multa exigida no auto de infração, calculado por mês de atraso na entrega da Declaração, somente decorre da inépcia do Fisco Federal em comunicar sua discordância com o procedimento adotado pelo Contribuinte, ocorrida somente 90 (noventa) dias após o protocolo da correspondência do mesmo Contribuinte*”;

(ix) *o entendimento já manifestado pelo douto Conselho de Contribuintes, em seus julgados, como demonstrado*”.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso por ser tempestivo e conter matéria de competência deste Conselho.

O caso em exame trata do cumprimento de obrigação acessória por meio não definido como o adequado pelas normas instituidoras da obrigação. Ocorreu que o meio definido não estava disponível para o contribuinte no último dia para apresentação da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, fato reconhecido pela própria Receita Federal, conforme Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08 de abril de 2005 (DOU de 12/04/2005), in verbis:

*“Dispõe sobre o prazo de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), referente ao 4º Trimestre de 2004.*

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, e considerando os problemas técnicos ocorridos, em 15 de fevereiro de 2005, nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) para a recepção e transmissão de declarações, declara:*

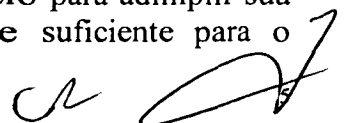
*Artigo Único. As Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas ao 4º Trimestre de 2004, que tenham sido transmitidas nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005, serão consideradas entregues no dia 15 de fevereiro de 2005.*

*JORGE ANTONIO DEHER RACHID”*

É princípio comezinho de Direito que todo aquele que tem uma obrigação a cumprir está automaticamente permitido a cumpri-la. Os modais deônticos apresentados por Paulo de Barros Carvalho (in, Curso de Direito Tributário, Saraiva, São Paulo), com base em Guibourg, demonstra que toda ação obrigatória por parte do sujeito passivo impõe a permissão para sua prática por parte do sujeito ativo. A negativa, aliás, é fundamento da ação de consignação, pelo qual o credor nega-se a receber aquilo que o devedor tem obrigação de pagar.

Da mesma forma é o caso em apreço, o sujeito ativo cria uma série de obrigações acessórias (deveres instrumentais) a serem cumpridos pelo contribuinte (sujeito passivo) em determinado prazo e forma, mas não fornece as condições e meios bastantes suficientes para tal adimplemento.

Apesar disso, o devedor (contribuinte) encontrou outro meio para adimplir sua obrigação, este meio, aliás, reconhecido pelo Fisco como bastante e suficiente para o



atendimento de outras obrigações e para exercício de DIREITOS do próprio contribuinte, como é o caso do Ato Declaratório (normativo) nº. 19 de de 26.05.97, do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação – DOU de 27.05.97, que trata do “Processo Administrativo Fiscal. Remessa da impugnação pelos Correios. Para os efeitos da tempestividade, considera-se como data da entrega a da postagem da petição, devidamente comprovada (AR)”.

Ora, sob a ótica do contribuinte impedido de cumprir a obrigação acessória pelo meio determinado na norma jurídica, se o Fisco autoriza a utilização do meio “Postal” para exercício de um direito, com muito mais razão seria adequado ao cumprimento de uma obrigação. Note-se que a via de exceção adotada pelo contribuinte somente se justifica pela inviabilidade de cumprimento da obrigação pelo meio “internet”, por culpa exclusiva do credor (aqui entendido com União).

Desta forma, não se aplica ao caso o conceito de mora quando o credor tem culpa concorrente para o não cumprimento da obrigação no prazo determinado.

Nesse sentido entendo aplicável ao vertente recurso as razões de decidir da Ilustre Conselheira Vanessa Albuquerque Valente relatora do voto condutor do Acórdão nº. 303-35.377, de 21/05/2008:

*“Trata-se da imputação da multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao 4º Trimestre de 2004.*

...

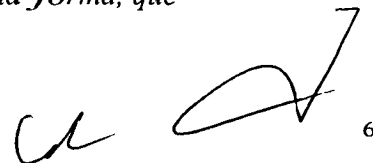
*No caso “in examen”, dos elementos que exurgem dos autos, infere-se que, de fato, no dia 15 de fevereiro de 2005, houve problemas técnicos nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo SERPRO para a recepção e transmissão de declarações pela Receita Federal, impossibilitando, assim, os Contribuintes de entregarem no prazo estipulado a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF .*

*Por sua vez, a Receita Federal verificando que o atraso na recepção de várias outras declarações se dera em razão de problemas técnicos oriundos do seu próprio sistema, decidiu considerar como entregues em 15/02/2005 todas as declarações apresentadas até 18/02/2005, conforme Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08 de abril de 2005 (DOU de 12/04/2005), in verbis:*

...

*Da análise das peças processuais que compõem a lide ora em julgamento, de logo se verifica, que o Contribuinte não entregou a DCTF no dia 15 (prazo legal), nem nos dias 16, 17, 18 de fevereiro de 2005, mas, somente em 22/2/2005, ou seja, após o novo prazo delimitado. (18/02/2005).*

*Na espécie, o Contribuinte, alega que, após o congestionamento no “site” da Receita Federal no dia 15/02/2008, compareceu à Delegacia da Receita Federal local por diversas vezes, que entregou a declaração fora do prazo em conformidade com as orientações que recebeu dos funcionários da própria Receita Federal, entendendo, desta forma, que a entrega no dia 22/02/2005 é tempestiva.*

 6

*Em verdade, analisando o Recurso voluntário interposto, é evidente que a alegação do Contribuinte, no sentido de que foi orientado pela Receita Federal a entregar sua DCTF em 22/02/2005, sem qualquer prova que a confirme, não é suficiente para exonerá-lo do pagamento da multa a ele imposta.*

*Todavia, é de se ressaltar que, o Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, 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 Diário Oficial no dia 12/04/2005, ou seja, após a data nele estabelecida para entrega da declaração.*

*Nesse contexto, vale lembrar que, de acordo com o Princípio da Publicidade, a eficácia dos atos públicos está condicionada à sua publicidade. No caso que se cuida, como a publicidade do referido Ato Declaratório, se deu posteriormente a data da entrega da DCTF pela Recorrente, deve ser considerada tempestiva a entrega da DCTF feita no dia 22/02/2005.*

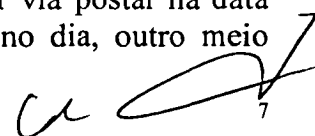
*Desta forma, data vênia o entendimento do julgador monocrático, ousou discordar da decisão de 1ª Instância, pois considerando que anteriormente à publicação do ato acima mencionado, as únicas informações que o contribuinte possuía acerca da nova data para envio de sua declaração eram as fornecidas pelos funcionários da Delegacia da Receita Federal, bem como, considerando a intenção do Contribuinte de entregar a sua declaração corretamente, extraio o entendimento, de que a DCTF entregue em 22/02/2005 deve ser considerada tempestiva, pois sua entrega foi anterior a data da publicação do Ato Declaratório Executivo SRF nº 24 de 08 de abril de 2005."*

Ora, o voto da Ilustre Conselheira, transcende às questões que são postas nestes autos. Note-se que a decisão estende àquele que cumpriu a obrigação em data posterior àquela aprazada pela norma que reconhece a falha do Fisco os benefícios da exclusão da penalidade, buscando para tanto justificativa no lapso temporal existente entre a data da entrega e a data formal do reconhecimento. Faz-se a justiça pela lógica que informa a aplicação do direito, em especial do direito penal.

No presente caso, não se discute o prazo no cumprimento da obrigação, pois esta se deu por uma via possível, dada a ineficiência da via prevista, donde se conclui que o contribuinte buscou de alguma forma o cumprimento da obrigação.

O cumprimento do dever instrumental combatido pelo Fisco, em face do meio considerado inadequado, não perde, por conta disso, sua natureza manifestação do contribuinte. Dadas as circunstâncias poderia assemelhar-se, inclusive, a manifestação típica do direito de petição, assegurado constitucionalmente ao contribuinte. Isso porque, a remessa da declaração pelo correio (decorrente da inoperabilidade do meio eleito pelo Fisco) contém implicitamente o requerimento para que o Fisco aceite por cumprida a obrigação. Tanto é que, permanecesse a administração em silêncio, poder-se-ia considerar recebida e processada a informação.

Assim, considerando que a Recorrente enviou a DCTF por via postal na data limite para entrega, qual seja, 15/02/2005, e considerando não existia, no dia, outro meio



alternativo para entrega da declaração, se mostra incabível a aplicação da multa por culpa da administração que não viabilizou outro meio de entrega da DCTF. Adicionalmente, deve-se considerar que os fatos aqui discutidos subsumem-se à juridicidade do Acórdão n.º. 303-35.377, de 21/05/2008.

Diante do exposto, voto para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2008



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator

CR