



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

Processo n° 10805.001394/2005-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.988 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 04 de dezembro de 2018
Matéria Multa por Atraso na Entrega da Declaração
Recorrente DI FEROLLA ASSESSORIA DE COMERCIO EXTERIOR LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000, 2001

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA DCTF.
CUMPRIMENTO EXTEMPORÂNEO. PENALIDADE.

O cumprimento da obrigação acessória - apresentação de DCTF - fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator às penalidades legais. O prazo decadencial para o lançamento da multa por atraso na entrega começa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data da entrega da declaração, se ocorrida antes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, conhecendo tão somente das preliminares de decadência e de ilegalidade do auto de infração, deixando de conhecer da preliminar de nulidade quanto a falta de intimação prévia por se tratar de inovação recursal e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO MORGADO RODRIGUES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues, José Roberto Adelino da Silva e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 72 a 94) interposto contra o Acórdão nº 05-17.136, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (fls. 54 a 60), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000, 2001

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA DCTF. CUMPRIMENTO EXTEMPORÂNEO. PENALIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O cumprimento da obrigação acessória - apresentação de DCTF - fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator às penalidades legais. O prazo decadencial para o lançamento da multa por atraso na entrega começa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data da entrega da declaração, se ocorrida antes. A entrega de declaração em atraso não caracteriza a denúncia espontânea referida no art. 138 do CTN.

Lançamento Procedente"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

"Trata-se de Auto de Infração eletrônico relativo à exigência de multa por atraso DCTF 1º a 4º trimestres/2000 e 3º trimestre/2001.

Impugnando a exigência, argumenta o contribuinte, em síntese:

...a declaração prazo final de entrega 15/05/2000, encontra-se fora de alcance tributário desde 14.04/2005...

... foram entregues espontaneamente em ..., não cabendo qualquer ação fiscalizatória ... art. 138 da Lei 5.172/66 (CTIV);

...combinação de leis e/ou legislação tributária que não se aplicam exclusivamente ao pressuposto fático, isto é, falta de entrega da DCTF além de várias delas com datas posteriores ao fato gerador;

... ilegalidade e inconstitucionalidade,..."

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise aduzindo em sede de preliminar as mesmas alegações feitas em primeira instância quanto a ilegalidade da penalidade aplicada e eventual ocorrência de decadência, e adicionando outra preliminar pela suposta falta de intimação da Contribuinte para prestar esclarecimentos antes da aplicação da penalidade. Como mérito, se limitou a pedir a nulidade do auto de infração por "*estar totalmente eivado de nulidades como fartamente demonstrado*".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, contudo, deve ser conhecido apenas parcialmente. Explico.

Conforme narrado, a Recorrente inova no presente instrumento recursal alegando, em sede de preliminar, que deveria ter sido previamente intimada para apresentar suas razões quanto ao descumprimento das obrigações acessórias que culminaram na imposição da penalidade em tela, logo, na ausência desta oportunidade de defesa antes da lavratura do auto, entende que o mesmo estaria viciado.

Contudo, insta dizer que tal impugnação não foi realizada em primeira instância, sendo esta a primeira vez que a contribuinte traz essa preliminar ao feito.

Ora, conforme os dispostos do Decreto 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente atacada pelo sujeito passivo na peça que deu início ao litígio.

Outrossim, é a impugnação que inicia e delimita a fase litigiosa, isto é, o presente processo administrativo. Segue os excertos:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. "

Desta forma, sob pena de inovação recursal, entendo que não é mais possível conhecer destas alegações nesta fase processual.

Assim, deixo de conhecer desta preliminar e passo a analisar as demais.

Ademais, a Recorrente trás, novamente em sede de preliminar, os dois argumentos já aventados em primeira instância, sendo eles: (i) a falta de fundamentação legal para a imposição da multa nos termos lavrados; e (ii) a ocorrência de decadência/prescrição, não podendo a multa cominada alcançar os fatos que deram origem à infração ora examinada.

Ambos os temas já foram devidamente tratados no acórdão de primeira instância, destarte, em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

"(...)

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

Quanto à alegação de que a DCTF 1º trimestre 2000 *encontra-se fora de alcance tributário desde 14.04/2005*, certamente, quis referir-se o contribuinte à decadência, uma vez ser assente entendimento no sentido de que, com a lavratura do auto de infração consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Assim: a) é de decadência o prazo anterior notificação e b) após notificação, corre o prazo prescricional. Postos esses esclarecimentos, cumpre transcrever o artigo 173 da Lei n.º 5.172, de 1966, que determina:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nesse contexto, para definição do termo inicial do prazo de decadência relativo ao lançamento de multas, não de valer as mesmas regras aplicáveis ao do tributo correspondente. Então, tratando-se de lançamento de multa por atraso na entrega da DCTF, o termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou a data da entrega da declaração, se ocorrida antes.

No caso, o termo inicial foi o dia 01/01/01 — uma vez que a declaração foi entregue no dia 15/05/01 —, findando-se, pois em 31/12/05. Como a notificação aconteceu antes desse termo final (04/08/05, conforme AR de fl.7), não há que se falar em decadência.

Quanto ao mérito, é de se ponderar que, consoante o parágrafo único do artigo 142 do CTN, a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. E, por ser o lançamento ato privativo da autoridade administrativa é que a lei atribui à Administração o poder *de* impor, por meio da legislação tributária, ônus e deveres aos particulares, denominados, genericamente, "obrigações Acessórias", que tem por objeto as prestações, positivas ou negativas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º do CTN). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º, do CTN). Assim é que a Administração exige do particular diversos procedimentos.

No caso, a obrigação acessória implicou não só o cumprimento do ato de entregar a declaração, como também, o dever de fazê-lo no **prazo previamente determinado**.

Portanto, havê-la entregue, tão só, não exime o contribuinte da penalidade, posto que esta está claramente definida, tanto para a hipótese da não entrega, quanto para o caso de seu implemento fora do tempo determinado.

Qualquer entendimento em contrário implicaria tornar letra morta os dispositivos legais em apreço; o que viria, inclusive, a desestimular o cumprimento da obrigação acessória no prazo legal.

Quanto 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 torna 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 6 considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. E 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, 6 de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias Aquelas 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 lago com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.

A multa aplicada 6 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 nº 02-01.046, sessão de 18/06/01, assim ementado:

DCTF — MULTA POR ATRASO NA ENTREGA — ESPONTANEIDADE — INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL.

O principio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso Negado.

Quanto aos questionamentos relativos a leis e atos regularmente inseridos no ordenamento jurídico, é de se registrar que exorbitam da competência das autoridades administrativas, As quais cabe apenas cumprir as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada.

No mais, esclareça-se que nos termos do art. 70 da Portaria MF no 58, de 17/03/06, "o julgador deve observar o disposto no art. 116, III da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros".

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Outrossim, a citação de dispositivo legal que, eventualmente, não se aplique ao caso, de forma alguma, seria motivo para a nulidade do feito.

(...)"

Assim, com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela Recorrente não devem ser acolhidos. Portanto, afasto as duas preliminares suscitadas.

Quanto ao mérito, impende dizer que a Recorrente não trouxe qualquer argumento específico, limitando-se a alegar genericamente a nulidade do auto de infração por: "*estar totalmente eivado de irregularidades como fartamente demonstrado*", o que reporta aos argumentos preliminares.

Isto posto, uma vez que as preliminares foram afastadas, mesma sorte deve seguir o mérito do litígio.

Desta forma, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso e VOTO no sentido de AFASTAR AS PRELIMINARES e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator