



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

Processo nº 10821.000451/2003-98
Recurso nº 138.551 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 301-34.900
Sessão de 11 de dezembro de 2008
Recorrente MIRIAM TABARRO UBATUBA - ME
Recorrida DRJ/CAMPINAS/SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 1999

Multa isolada por atraso na entrega da DCTF.

Incabível a aplicação da multa por entrega extemporânea da DCTF, a teor do disposto na norma contida no artigo 7.º, II, da Lei n.º 10.426/2002, quando a conduta do contribuinte, consistente na perda de prazo deu-se em razão de exclusão do SIMPLES, da qual não teve ciência.

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, para excluir a multa por atraso na entrega da DCTF, nos termos do voto do relator.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA - Presidente

João Luiz Fregonazzi
JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda e Valdete Aparecida Marinheiro. Ausentes as Conselheiras Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres, Luiz Roberto Domingo e Alex Oliveira Rodrigues de Lima (Suplente).

AN

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão DRJ/CPS n.º 05-16.184, de 02 de fevereiro de 2007, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração, processos n.º 10821.000451/2003-98 e 10821.000612/2005-13(juntado por apensação), concernentes à multa isolada por entrega extemporânea da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da autoridade julgadora de primeira instância, abaixo transscrito.

"Após juntada, constam deste processo Autos de Infração correspondentes à exigência de multa por atraso na entrega das DCTF, crédito tributário total de R\$ 4.290,15, sendo: 1º a 4º trimestres/1999 (originário deste processo) e 1º a 4º trimestres 2000 e 1º a 3º trimestres/2001 (originário do processo nº 10821.000612/2005-13).

Impugnando a exigência, argumenta o contribuinte, em síntese: que a empresa foi excluída da tributação pelo Simples em 1999; tomou ciência da exclusão somente em 22/01/02; no período de 01/03/99 a 31/12/01, recolheu seus tributos pelo Simples, obrigando-se, com a exclusão, a corrigir os DARF e a se adequar à outra forma de tributação. Pondera que "não estava agindo de 'má fé', haja visto que vinha recolhendo os tributos fazendários pelos SIMPLES, ... se tivesse sido comunicada do indeferimento, certamente teria corrigido o 'lapso' em tempo hábil, situação que foi regularizada após o conhecimento, já no inicio de 2002".

À fl.4 consta "Solicitação de Prazo para Revisão da Exclusão ...", protocolado em 19/03/99.

Consoante Resolução desta DRJ, fl.95, o feito foi encaminhado à DRF de origem para sua manifestação quanto ao pedido de fl.4 ("Solicitação de Prazo para Revisão da Exclusão da Opção pelo Simples") e juntada aos autos do ato declaratório e correspondente notificação. Em atenção, informação de fl.100, de seguinte teor:

Em resposta a solicitação da DRJ/CPS/SP de fls. 95, conforme teor do Memorando SAORT/DRF/SSO/SP/20/2006 de fls. 99, informo que nada consta sobre o pedido de fls. 04.

Tendo em conta a não conclusividade da informação, novamente os autos retornaram à DRF de origem, agora com as seguintes solicitações:

*informar se o resultado da SRS de fl. 11 foi cientificado à contribuinte;
se sim, juntar respectivo comprovante e informar se houve ou não interposição da correspondente manifestação de inconformidade;*

CR

se não, providenciar ciência e demais procedimentos.

À fl. 106, informa a autoridade preparadora:

"Em atendimento às solicitações às fls. 101, informo que não constava ciência do contribuinte na SRS de fls. 11, tendo sido encaminhada ao interessado uma cópia da mesma (fls. 102 a 104), tendo sido recebida em 06/10/2006, conforme consta na cópia do AR de fls. 105, não tendo havido qualquer manifestação por parte do contribuinte até a presente data [26/01/07], muito menos impugnação.""

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, não acolhendo as razões da impugnante.

Inconformada, a querelante interpôs recurso voluntário onde reitera argumentos já expendidos na fase impugnatória.

É o relatório.

CJ

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A multa por atraso na entrega da DCTF encontra-se prevista no artigo 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, *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, 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:

I-de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

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;

(...)

Portanto, há base legal para a exigência da referida multa. De relevo registrar que a aplicação da multa isolada encontra guarida nas jurisprudências dos tribunais administrativos e judiciais, que unanimemente concordam com a incidência da referida multa quando se tratar de descumprimento de obrigação acessória.

Consoante disposição do artigo 113, §2.º, do CTN, as obrigações acessórias têm por escopo prestações positivas ou negativas, consistem em exigir a prática ou abstenção de ato. Muito embora a legislação tributária em sentido amplo compreenda as leis, tratados, convenções internacionais, decretos e norma complementares, a teor do disposto no artigo 96 do CTN, o que poderia justificar a instituição da DCTF mediante ato normativo infralegal, não se olvide que a multa aplicada teve assento legal no artigo 7.º da Lei n.º 10.426/2002.

O caso em tela é singular, haja vista que a recorrente protocolou Solicitação de Revisão da Vedaçāo/Exclusāo à Opção pelo Simples – SRS, indeferido em 22 de janeiro de

CP

1999 (doc. de fls. 11, verso), mas cuja ciência só veio a ocorrer após a autoridade julgadora de primeira instância ter restituído o processo mediante decisão proferida às fls. 95.

A ciência deu-se em 06 de outubro de 2006, conforme fazem prova cópia do AR de fls. 105, bem assim o despacho exarado às fls. 106.

A questão é se a referida solicitação de revisão da exclusão do Simples teria força para manter a contribuinte no SIMPLES, permitindo que as obrigações tributárias fossem cumpridas nesse Sistema.

Se assim for, somente após a ciência do indeferimento a contribuinte estaria obrigada a tomar as providências relativas ao regime de tributação

A Solicitação de Revisão da Exclusão do Simples - SRS consiste em uma primeira análise visando a correção de possíveis erros ou situações em que há inconsistência do Ato Declaratório Executivo de exclusão- ADE. Muito embora a apreciação da SRS não constitua primeira instância de julgamento, insere-se na competência da administração de rever seus próprios atos.

A primeira instância de julgamento deverá julgar a manifestação de inconformidade do contribuinte, que alberga efeito suspensivo. Foi a IN SRF nº 210/2002 que previu a manifestação de inconformidade como instrumento hábil para acolher as reclamações do contribuinte, passando a ser o único recurso contra os despachos decisórios dos titulares das unidades da Receita Federal. A indigitada instrução regulamentou a Lei nº 10.637/2002, instituindo a manifestação de inconformidade no artigo 35, *verbis*:

Art. 35. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de resarcimento ou, ainda, da data da ciência do ato que não homologou a compensação de débito lançado de ofício ou confessado, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de seu direito creditório.

§ 1.º Da decisão que julgar a manifestação de inconformidade do sujeito passivo caberá a interposição de recurso voluntário, no prazo de trinta dias, contado da data de sua ciência.

§ 2.º A manifestação de inconformidade e o recurso a que se referem o caput e o § 1.º reger-se-ão pelo disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores.

§ 3.º O disposto no caput não se aplica às hipóteses de lançamento de ofício de que trata o art. 23.

Por óbvio, essa manifestação de inconformidade não poderia suspender a exigibilidade do crédito tributário, mesmo porque o artigo 22 da IN SRF nº 210/2002 determinava a imediata cobrança do crédito tributário declarado como débito:

Art. 22. Constatada pela SRF a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Parágrafo único. Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à

CR

Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), para inscrição em Dívida Ativa da União, independentemente da apresentação, pelo sujeito passivo, de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de seu direito creditório.

De fato, o artigo 151, III, da Lei n.º 5172/1966 somente confere efeito suspensivo “às reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo”. Registre-se a indigitada instrução normativa não é norma legal.

Somente com o advento da Lei n.º 10.833/2003 é que a manifestação de inconformidade passou a ter *status de recurso legal, com efeito suspensivo*, a teor da norma contida no art. 74:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Alterado pela Lei nº 10.637/2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (parágrafo incluído pela Lei nº 10.637/2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637/2002)

(...)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833/2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833/2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833/2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833/2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9.º e 10.º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833/2003).

UN

Como posteriormente a manifestação de inconformidade passou a ter assento legal, é de se verificar se essa norma legal retroage para beneficiar a contribuinte. Nessa pauta, do exame do artigo 106 da Lei 5.172/1966 – CTN não se vislumbra qualquer possibilidade de conferir à lei sentido retroativo. Eis o que diz o referido dispositivo legal:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Todavia, é de se considerar que a recorrente teve ciência do indeferimento da Solicitação de Revisão da Vedaçāo/Exclusão à Opção pelo Simples – SRS, indeferida em 22 de janeiro de 1999 (doc. de fls. 11, verso), somente em 06 de outubro de 2006.

Primeiramente, considere-se que o indeferimento do pedido de exclusão é ato administrativo e, como tal, somente se aperfeiçoa quando obedecidos os requisitos de validade, existência e eficácia dos atos administrativos.

No que respeita à publicidade, um conceito voltado para fixar a essência seria ato administrativo consistente na divulgação oficial de ato administrativo para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Tanto as normas legais, quanto atos e contratos administrativos, os quais têm o condão de produzir efeitos jurídicos externos exigem publicidade para adquirirem validade perante as partes e terceiros.

Segundo o artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, as leis somente vigejam após a publicação oficial. A Lei n.º 9.784/1999, que trata do processo administrativo, em seu artigo 2º, V, determina a divulgação oficial dos atos administrativos, *verbis*:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

CR

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação.

A não divulgação do ato configura ofensa ao princípio do contraditório, cuja consequência é o cerceamento do direito de defesa. A anulação da defesa pela ausência de publicidade permeia este processo, viciando-o. Não se cuida de mero princípio construído doutrinariamente, trata-se de cláusula constitucional pétreia, fundamento do estado de direito.

Considera-se, ainda, que a publicidade não é elemento formativo do ato. Na verdade, cuida-se de requisito de eficácia e moralidade, sem o qual o ato administrativo não pode produzir efeitos no campo jurídico.

Assim, somente em 2006 é que a exclusão do Simples aperfeiçoou-se através da ciência do ato de indeferimento, cabível, a partir daí, a manifestação de inconformidade que deixou de ser apresentada. Porém, não se pode dizer que a recorrente estava excluída definitivamente do SIMPLES antes de 2006. A partir desta data, ainda caberia manifestação de inconformidade com efeito suspensivo.

Outro não é o entendimento expresso no artigo 32, §3.º, da IN SRF n.º 9, de 10 de fevereiro de 1999, vigente à época da exclusão do Simples, *verbis*:

Art. 32. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 30 e 31 surtirá efeito:

I - a partir do ano-calendário subsequente, na hipótese de que trata o inciso I do art. 30;

II - a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 12;

CR

III - a partir do inicio de atividade da pessoa jurídica, observado o disposto no art. 34;

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que foi ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 12;

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

§ 1º A pessoa jurídica que, por qualquer razão, for excluída do SIMPLES deverá apurar o estoque de produtos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem existente no último dia do último mês em que houver apurado o IPI ou o ICMS de conformidade com aquele sistema e determinar, a partir da respectiva documentação de aquisição, o montante dos créditos que serão passíveis de aproveitamento nos períodos de apuração subsequentes.

§ 2º O convênio poderá estabelecer outra forma de determinação dos créditos relativos ao ICMS, passíveis de aproveitamento, na hipótese de que trata o parágrafo anterior.

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo (grifei).

§ 4º Os órgãos de fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social ou de qualquer entidade conveniente deverão representar à Secretaria da Receita Federal se, no exercício de suas atividades fiscalizadoras, constatarem hipótese de exclusão obrigatória do SIMPLES, em conformidade com o disposto no inciso II do art. 30.

Portanto, os lançamentos que tiveram por critério jurídico a infração resultante do descumprimento de obrigação acessória, qual seja o atraso na entrega de DCTF, não podem prosperar. A razão para tanto é que a contribuinte não tinha como saber que seu pedido havia sido indeferido.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008

JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator