



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

Processo nº 10840.003174/2003-47
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-001.605 – 1ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2013
Matéria MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF
Recorrente PROCONTÁBIL ASSESSORIA EMPRESARIAL S/C LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000

DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS —
DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. DENÚNCIA
ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. As penalidades previstas na legislação de regência (artigo 5º, parágrafo 3º do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984), incidem à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou à sua apresentação fora do prazo fixado.

Recurso especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente) e Valmar Fonseca de Menezes.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres Presidente – Presidente - Substituto

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez – Redator Ad Hoc - Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres Presidente (Substituto), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Júnior, Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Mario

Sérgio Fernandes Barroso (Suplente Convocado), Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima. Ausente, justificadamente, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente) e Valmar Fonseca de Menezes.

Relatório

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 9101-001.605, de 20 de fevereiro de 2013, processo de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Presidente da 1ª Turma da CSRF resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

PROCONTABIL ASSESSORIA EMPRESARIAL S/C LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.186.149/0001-03, com domicílio fiscal na cidade de Mococa - Estado de São Paulo, na Rua Coronel Jose Pereira Lina, nº 1185 - Salas 02 e 03 - Bairro Centro, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas - SP, inconformada com a decisão de Segunda Instância prolatada pela então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 302-37.882, de 13/06/2006 (fls. 74/77) cuja decisão, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu Recurso Voluntário (fls. 47/69), recorre, em 22/11/2006, a esta 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do seu Recurso Especial (fls. 84/106).

O pleito da contribuinte busca amparo no então art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Consta dos autos que contra a contribuinte foi lavrado, em 04/08/2003, o Auto de Infração – Multa por atraso na entrega da DCTF/2000, com ciência, em 07/08/2003 (fls. 32) exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 372,71, a título de multa por atraso na entrega da DCTF, relativo ao ano-calendário de 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu que a contribuinte entregou fora do prazo estipulado na legislação de regência as DCTFs, relativo ao ano-calendário de 1999. Infração capitulada no art. 10 do Decreto- Lei nº 2.065, 1983; art. 30 da Lei nº 9.249, de 1995 e art. 79 da Lei nº 10.426, de 2002.

Impugnado o lançamento, de forma tempestiva, em 09/09/2003 (fls. 01/14), instruída pelos documentos de fls. 15/29 e após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP decide, em 10/09/2004, julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 40/42), amparado, em síntese, no argumento básico de que a denúncia espontânea contemplada no art. 138 do Código Tributário Nacional, é inaplicável 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 de tributos

federais (DCTF), que se toma ostensivo com o decurso do prazo fixado para a sua entrega tempestiva.

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 13/10/2004, conforme Termo constante às fls. 43/45, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, tempestivamente, em 11/11/2004, o seu Recurso Voluntário (fls. 47/69), instruído pelos documentos de fls. 70/71, o qual, ao ser apreciado pela então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão nº 302-37.882, de 13/06/2006 (fls.74/77), teve seu provimento negado, por unanimidade de votos, conforme se verifica de sua ementa e decisão:

DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea não aproveita àquele que incide em mora com a obrigação acessória de entregar as suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, portanto é devida a multa. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

Recurso voluntário negado.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Cientificado da decisão de Segunda Instância, em 10/11/2006, conforme Termo constante às fls. 80/82, a contribuinte interpôs, tempestivamente, em 22/11/2006, o seu Recurso Especial (fls. 84/106), no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a divergência argüida está no alcance do instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, haja vista o artigo 136 do mesmo CTN não diferenciar infração formal ou material, face à interpretação sistemática da Seção VI, do Capítulo V, Título II, apoiada na expressão trazida "se for o caso", isto é, em relação a esta expressão a admissão de se considerar válida a denúncia espontânea em situações que não estejam vinculadas a pagamento de tributo, obrigação principal;

- que a decisão ora recorrida não merece prosperar, pois, "*data vênia*", não agiu com acerto ao julgar procedente a exigência fiscal, determinando a cobrança do crédito tributário reclamado;

- que o levantamento de débito efetuado pelo Sr. Fiscal não procede em nenhum aspecto, relativamente ao atraso na entrega da DCTF no ano de 1999, pois a ora Recorrente realizou as referidas entregas de forma espontânea, isto é, antes de qualquer procedimento fiscal exigindo-as, conforme passa-se a demonstrar;

- que ao analisarmos o disposto no artigo 138 do CTN, observa-se claramente que o legislador não fez qualquer restrição a aplicação do mesmo em casos de obrigações acessórias, assim como não faz qualquer citação de que é cabível apenas em situações que envolvem pagamento de tributo;

- que na descrição do voto, observa-se o equívoco do ilustre julgador ao considerar a DCTF como uma obrigação acessória desvinculada de natureza tributária, pois é certo que as informações prestadas na referida declaração (DCTF) são situações tributárias ocorridas na empresa. Se exige informações das situações tributárias ocorridas na empresa, como desvinculá-la da ocorrência do fato gerador dos tributos;

- que incabível esse raciocínio, pois sem as situações tributárias não há o que ser informado na DCTF, assim como através da DCTF é que a administração fazendária toma conhecimento dessas situações tributárias;

- que, assim, por essa outra razão é que deve ser reformada a decisão recorrida e julgado improcedente o referido Auto de Infração e conseqüente exigência fiscal do crédito tributário.

O contribuinte indicou como paradigmas os acórdãos abaixo relacionados, cuja ementa se transcreve na parte que interessa (fls. 123/139):

Acórdão nº 301-30.556

DENUNCIA ESPONTÂNEA - DCTF.

A multa por atraso na entrega da DCTF é alcançado pelo instituto da denúncia espontânea art. 138 do CTN, que, em seu art. 136 se refere a infração à legislação tributária sem distinguir entre Infração formal ou material Interpretação sistemática da Seção IV, do Capítulo V, Título II e expressão "se for o caso", do art. 138 do CTN.

Recurso provido por maioria

Acórdão nº 201.71.410

DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A apresentação espontânea da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, obrigação acessória, mesmo fora do prazo, exclui a responsabilidade e afasta a exigência de multa, nos termos do art. 138, parágrafo único, do CTN - Código Tributário Nacional.

Recurso provido.

Ao proceder ao exame de admissibilidade do Recurso Especial apresentado pela recorrente (fls. 84/106), o Presidente da então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por intermédio do Despacho nº 302-0.101, de 24/08/2007 (fls. 141/144), o admitiu, considerando que a recorrente lograra comprovar a ocorrência de dissenso jurisprudencial, em face da identidade fática e de direito que instruem as respectivas decisões apresentadas.

Encaminhado, em 24/08/2007, os autos para ciência da Fazenda Nacional, nos termos Regimentais (fls. 172), foram apresentadas, em 27/08/2007, as contrarrazões (fls. 145/147), argumentando, em síntese:

- que o contribuinte pretende discutir em sede de Recurso Especial o instituto da denúncia espontânea nos casos de não entrega de DCTF. O acórdão recorrido asseverou que o instituto da denúncia espontânea não aproveita àquele que incide em mora com a obrigação acessória de entregar suas DCTF's;

- que a razão erigida no acórdão é sólida e cristalina: as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN;

- que o contribuinte, em busca do alcance de sua legitimação recursal, indicou três acórdãos como paradigma, dos quais dois já foram reformados pela Câmara Superior, fato que por si só indica que a matéria é pacífica também no Colegiado Maior do Conselho de Contribuintes;

- que face ao exposto, requer a Fazenda Nacional que esta Colenda Câmara Superior negue provimento ao recurso especial, mantendo, *in totum*, o acórdão 302-37.882.

É o relatório

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Redator Ad Hoc Designado

Inicialmente é de se ressaltar, que em face da necessidade da formalização da decisão proferida no acórdão nº 9101-001.605, de 21 de fevereiro de 2013, processo de competência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, tendo em vista que o Conselheiro José Ricardo da Silva, relator do processo, não mais faz parte de nenhum dos colegiados que integram o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o Presidente da 1ª Turma da CSRF resolveu designar este conselheiro como redator ad hoc, para formalizar o acórdão já proferido, nos termos do item III do art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (RICARF).

Depreende-se do relatado, que a Contribuinte ingressou com Recurso Especial de Divergência, com amparo no então art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, atualmente regido pelos arts. 64, II e 67, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pelas Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010.

Tendo o Contribuinte tomado ciência do decisório recorrido em 10/11/2006 (fls. 80/82) e tendo protocolizado o presente apelo em 22/11/2006 (fls. 84/106), isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias, evidencia-se a tempestividade do mesmo nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Da análise dos autos do processo verifica-se, que ao proceder ao exame de admissibilidade do Recurso Especial apresentado pela recorrente (fls. 84/106), o Presidente da então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por intermédio do Despacho nº 302-0.101, de 24/08/2007 (fls. 141/144), o admitiu, considerando que a recorrente lograra comprovar a ocorrência de dissenso jurisprudencial, em face da identidade fática e de direito que instruem as respectivas decisões apresentadas.

É de se observar, que o Contribuinte cumpriu com os requisitos previstos no RI-CARF para interpor Recurso Especial de Divergência, já que demonstrou que a decisão deu

a lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Do simples confronto da ementa do acórdão recorrido com as ementas dos acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se tratam das mesmas matérias fáticas e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado ao mesmo fato, que no caso em questão é a discussão sobre a abrangência da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, nos casos de aplicação de multa por atraso na entrega das DCTFs, entregues com atraso, porém, antes de qualquer iniciativa por parte do fisco.

Enquanto, os acórdãos paradigmas defendem a tese da inaplicabilidade da multa por atraso na entrega das DCTF em razão da denúncia espontânea, ou seja, a apresentação espontânea da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, obrigação acessória, mesmo fora do prazo, exclui a responsabilidade e afasta a exigência de multa, nos termos do art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, o acórdão recorrido ao contrário expressou o entendimento de que o instituto da denúncia espontânea não aproveita àquele que incide em mora com a obrigação acessória de entregar as suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, portanto é devida a multa. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

Assim sendo, o Recurso Especial, interposto pelo Contribuinte, preenche os requisitos legais de admissibilidade merecendo ser conhecido pela turma julgadora.

Como visto do relatório, o cerne da questão cinge-se à discussão sobre o alcance da expressão “denúncia espontânea” prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN.

O acórdão proferido pela então Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte por considerar que não é aplicável às obrigações acessórias a exclusão de responsabilidade pelo instituto da denúncia espontânea, de acordo com art. 138 do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, entende a recorrente, que a divergência argüida está no alcance do instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, haja vista o art. 136 do mesmo Código não diferenciar infração formal ou material, face a interpretação sistemática da Seção VI, do Capítulo V, Título II, apoiada na expressão trazida "se for o caso", isto é, em relação a esta expressão a admissão de se considerar válida a denúncia espontânea em situações que não estejam vinculadas a pagamento de tributo, obrigação principal.

De nossa parte, não duvidando da dificuldade que o assunto oferta, entendemos que seja incontestável que o instituto da denúncia espontânea é uma oportunidade que a lei concede aos devedores de tributos e obrigações acessórias para regularizarem sua situação, facilitando o trabalho da fiscalização.

Diz o Código Tributário Nacional, em seu Capítulo de Responsabilidade Tributária:

Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito

da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Da exegese do mandamento acima, verifica-se que tal dispositivo pertencente ao Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária, prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade estabelecida em lei.

Entretanto, tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pelo impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no artigo 5º, parágrafo 3º do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/84, do citado diploma legal.

A suplicante estava obrigada a apresentar a Declaração de Contribuições e Tributos Federais, como também está provado, no processo, que o mesmo cumpriu fora do prazo estabelecido na legislação de regência a obrigação acessória de apresentação de DCTF.

É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que o suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

Defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado a DCTF fora do prazo de forma espontânea ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No mesmo sentido se tem decidido na área judicial, conforme é possível se constatar nos julgados da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso especial nº 195161 de 26 de abril de 1999:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA ART. 88 DA LEI 8.981/95.

1 – A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

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 - Há de se acolher à incidência do art. 88 da lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4 – recurso provido

A matéria já foi objeto de contradições e controvérsias junto aos Conselhos de Contribuintes e na própria Turma da CSRF, firmando-se o entendimento, à maioria de votos, de não ser aplicável o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, a descumprimento de obrigações acessórias (formais), como no caso, a apresentação intempestiva da Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples autodenúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

É sabido, que todo contribuinte, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência lógica à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no Código Tributário Nacional quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do Código Tributário Nacional, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, entendo legítima a exigência de multa por atraso na entrega da DCTF, ainda que de forma espontânea.

Não existem dúvidas que, no caso concreto, a recorrente entregou, fora do prazo, as DCTFs dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999, em 02/07/2002, porém, de forma espontânea, antes de qualquer procedimento da fiscalização para exigi-las.

Nestas condições, conheço do recurso especial interposto pelo Contribuinte, por tempestivo, preenchendo as demais questões de admissibilidade e, no mérito, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 10840.003174/2003-47
Acórdão n.º **9101-001.605**

CSRF-T1
Fl. 6

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA