



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

Processo n° 13117.720179/2012-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.149 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 5 de abril de 2018
Matéria Nulidade. Cerceamento de defesa. Penalidade - Multa por Atraso na Entrega de Declaração - DCTF. Denúncia Espontânea.
Recorrente M V P DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO. OMISSÃO DE ANÁLISE DE QUESTÃO FUNDAMENTAL SUSCITADA PELO IMPUGNANTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

É nula, por preterição do direito de defesa, a decisão que deixa de enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação que sejam essenciais à solução da lide administrativa, à luz do que determina o art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento para reconhecer a nulidade da decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para que seja prolatada nova decisão suprindo a omissão apontada, vencidos os conselheiros Leonam de Rocha Medeiros (relator) e Breno do Carmo Moreira Vieira, que lhe deram provimento parcial, para anular parcialmente a decisão de primeira instância. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ailton Neves da Silva.

(assinado digitalmente)
Julio Lima Souza Martins - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Lima Souza Martins (Presidente), Ailton Neves da Silva, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 36/38) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 29/32), proferida em sessão de 30/10/2012, consubstanciada no Acórdão n.º 03-49.549, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento efetivado pela fiscalização da administração fazendária decorrente da aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de Dezembro do Ano-Calendário 2011 e de Janeiro do Ano-Calendário 2012 (e-fls. 9 e 11), deixando de acolher a impugnação (e-fls. 3/4) apresentada pela recorrente, tendo sido assim ementada a decisão vergastada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. ESPONTANEIDADE. INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL.

A entrega da Declaração, intempestivamente, embora feito o recolhimento dos tributos devidos, não caracteriza a espontaneidade, com o condão de ensejar a dispensa da multa prevista na legislação.

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

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

As notificações de lançamento em questão foram lavradas, eletronicamente, em 10/05/2012, na DRF – Palmas, homologado por Auditor Fiscal da Receita Federal, sumariando o seguinte contexto e enquadramento para aduzida infração à legislação tributária e respectivo demonstrativo do crédito tributário:

Descrição dos fatos:

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa (...).

Enquadramento legal:

Art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei n.º 11.051, de 2004.

Demonstrativo:

Dezembro – 2011, Multa R\$500,00

Janeiro – 2012, Multa R\$500,00

A impugnação instaurou a fase litigiosa do procedimento, tendo alegado inatividade durante todo o ano-calendário, bem como alegou ter realizado a denúncia espontânea antes de qualquer ação fiscal, no entanto não foi acolhida pela DRJ. O recurso voluntário, inconformado com a decisão *a quo*, reiterou os termos da impugnação.

Os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto Vencido

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo (aviso de recebimento e-fl. 35, postagem e-fls. 49/50 e despacho de encaminhamento e-fl. 59), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, contando-se o prazo com a observação do art. 5.º, parágrafo único, do mesmo diploma legal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B do Regimento Interno, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, dele conheço.

A recorrente suscita a aplicação da denúncia espontânea para afastar a exação e, em paralelo, também argumenta que se manteve inativa, o que, por si só, igualmente afastaria a exação.

Pois bem. Quanto a obrigação de apresentar a declaração em comento a tempo e modo, tenho que destacar que a recorrente, de modo objetivo, alega, desde a impugnação, fato impeditivo do dever de cumprir a obrigação instrumental.

É que a contribuinte, efetivamente, suscita questão de fato e de direito relativa a sua inatividade nos períodos da autuação, a qual, se comprovada e devidamente reconhecida pelos órgãos de julgamento integrantes do contencioso administrativo fiscal federal, configura motivo necessário e suficiente para a exclusão da multa pela entrega extemporânea da DCTF, uma vez que o artigo 3.º da IN RFB n.º 974/2009 dispensa as Pessoas jurídicas inativas da apresentação da DCTF.

De fato, a contribuinte, desde o protocolo de defesa que instaurou o litígio, diz que se manteve parcialmente inativa durante o ano-calendário, relativa ao período de Fevereiro/2011 a 31/12/2011, e "Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativa 2013" (e-fl. 39), relativa ao período 01/01/2012 a 31/12/2012, tendo declarado não ter efetuado qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial durante os referidos períodos, pelo que não estaria sujeito a multa por entrega extemporânea das DCTF's de Dezembro do Ano-Calendário 2011 e de Janeiro do Ano-Calendário 2012 (e-fls. 9 e 11).

Registre-se, por oportuno, que, a despeito da "Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativa 2013" (e-fl. 39), relativa ao período 01/01/2012 a 31/12/2012, ter sido juntada aos autos após a impugnação, não visualizo preclusão, uma vez que a impugnação foi protocolada em 18/06/2012 (e-fl. 3), enquanto que a dita declaração de inatividade de 2013 foi transmitida somente em 19/02/2013 (e-fl. 39), isto é, em momento

superveniente, logo não poderia constar no processo quando do protocolo da impugnação. De toda sorte, a impugnação já registrava a tese da inatividade, incluindo ambos os períodos Fevereiro/2011 a 31/12/2011 e 01/01/2012 a 31/12/2012. Portanto, não observo qualquer preclusão, *ex vi* dos 14, 15, 16, III, § 4.º, b, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Portanto, a questão da inatividade é tema posto para decisão nos autos, desde a origem. No entanto, a DRJ não se pronunciou sobre a referida temática.

Sendo assim, não tendo o órgão julgador de primeira instância se pronunciado sobre a questão de fato e de direito relativo a inatividade, entendo que o acórdão da DRJ é parcialmente nulo.

Isto porque, o art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972, disciplina que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa. Demais disto, o referido regulamento do processo administrativo fiscal prevê toda uma estrutura recursal com instância e fases próprias que se não respeitadas resulta em flagrante supressão de instância.

Deste modo, entendo que é parcialmente nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar questão de fato e de direito relevante para a decisão do mérito, no caso a temática da "inatividade", a qual foi suscitada tempestivamente na impugnação, que delimitou os contornos da lide ao instaurar a fase litigiosa do procedimento.

De qualquer sorte, é bom pontuar que a nulidade parcial não vicia inteiramente o acórdão, cabendo o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre o capítulo não apreciado, isto é, a fim de que decida sobre o tema da inatividade frente as provas colacionadas nos autos e a disciplina legal que trata de tal matéria.

Isto porque, é dever do órgão julgador enfrentar todos os argumentos deduzidos na impugnação capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada no julgamento, sob pena de cerceamento de defesa, na forma do art. 59, II, do Decreto 70.235, de 1972. Demais disto, como antes afirmado, o órgão colegiado revisor não pode apreciar matéria não decidida pela DRJ, sob pena de supressão de instância.

No mais, ressalto que entendo pela nulidade parcial, uma vez que a decisão pode ser dividida em capítulos distintos e estanques, na medida em que, à cada unidade do pedido, atribui-se um capítulo correspondente para decisão, especialmente quando as temáticas devem adotar por corolário lógico fundamentação específica, autônoma e independente. Assim, a nulidade deve se referir apenas a parte que contém *erro in procedendo*, principalmente quando o vício não guarda, e nem interfere, na outra pretensão específica, autônoma e independente. No caso vejo com autonomia a temática da denúncia espontânea e, também, com autonomia o tema da inatividade. Quaisquer delas poderiam afetar, por si só, a conclusão do julgamento.

Importa anotar, outrossim, que o pedido único de cancelamento da multa pela entrega extemporânea da DCTF, consubstancia-se, na verdade, numa unidade de dois pedidos, posto que pode ser fragmentado em dois capítulos, face ao duplo fundamento, gerador de dupla pretensão, independente e autônoma, apresentado pela defesa, de forma que à cada unidade do pedido pode-se atribuir capítulo específico na decisão. Uma das unidades do pedido que se extrai dos limites da lide proposta é delimitada pelo cancelamento da multa com fundamento na inatividade e a outra unidade é concernente ao

cancelamento da multa com fundamento na denúncia espontânea. Não há uma unidade única de pedido como poderia parecer numa análise superficial, sem verificar os capítulos delimitados na lide que devem capitular a decisão. Aliás, como afirma o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, o pedido se extrai da *"interpretação lógico-sistemática da petição inicial, sendo de levar-se em conta os requerimentos feitos em seu corpo e não só aqueles constantes em capítulo especial ou sob a rubrica 'dos pedidos' "* (REsp n. 233.446-RJ).

Dito isso, tem-se, ainda, a circunstância de que o entendimento pela nulidade parcial da decisão de primeira instância já foi admitida, por várias vezes, neste Egrégio Conselho, a teor do Acórdão n.º 1302002.562, da Sessão de 21 de fevereiro de 2018; dos Acórdãos ns.º 1302002.037 e 1302002.038, da Sessão de 14 de fevereiro de 2017; dos Acórdãos ns.º 1302002.041 e 1302002.043, da Sessão de 15 de fevereiro de 2017; do Acórdão n.º 1302001.984, da Sessão de 14 de setembro de 2016; Acórdão n.º 1302001.948, da Sessão de 09 de agosto de 2016; da Resolução n.º 1402000.363, da Sessão de 07 de junho de 2016; do Acórdão n.º 1101001.128, da Sessão de 04 de junho de 2014.

Quanto a temática da denúncia espontânea, o acórdão da DRJ, no capítulo em que decidiu a referida pretensão deduzida pela defesa, não é nulo, no entanto, neste presente acórdão do CARF, deixo de analisar o mérito do recurso voluntário quanto a dita matéria. Primeiro, porque, após os debates no Colegiado, o Conselheiro Ailton Neves da Silva apresentou manifestação importante para este esclarecimento, no sentido de que não seria pertinente a Turma julgar a denúncia espontânea, haja vista existir tema de nulidade no acórdão da DRJ, a despeito deste Relator divergir quanto a extensão da nulidade. Segundo, porque a ressalva prevista no § 3.º do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não autoriza que se prossiga na apreciação do mencionado argumento, ainda que eventualmente fosse para acolhê-lo e decidir o mérito da exigência em favor do sujeito passivo, na medida em que a Fazenda Nacional teria, em tese, a possibilidade de apresentar recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais e o julgamento deste seria retardado/prejudicado porque não sanado o vício aqui constatado relativo a nulidade parcial no julgamento de primeira instância.

Considerando o até aqui esposado e enfrentadas todas as questões necessárias para a decisão, entendo pela nulidade parcial do julgamento da DRJ.

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário. No mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular parcialmente a decisão de primeira instância, determinando, para os fins do § 2.º do art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre o capítulo não apreciado no acórdão *a quo* referente a inatividade suscitada pelo sujeito passivo em sua impugnação nos anos-calendários 2011 e 2012, podendo, inclusive, se entender pertinente, converter inicialmente o julgamento em diligência para solicitar apuração acerca da efetiva inatividade ou não.

Neste momento, resta prejudicado o julgamento da temática da denúncia espontânea, devendo-se aguardar a decisão integrativa da DRJ para, se sobrevier novo recurso, ter a lide prosseguimento na forma regulamentar e regimental. Esclareço, por fim, que, sendo proferido o julgamento complementar sobre a temática da inatividade, o sujeito passivo deverá ser cientificado do referido resultado para, se desejar, analisando a integralidade dos acórdãos da primeira instância, apresentar novo recurso voluntário.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Aílton Neves da Silva - Redator Designado

Em que pese a bem elaborada análise e as ponderações do I. Relator, peço vênua para dele divergir.

A questão apreciada nos autos diz respeito ao lançamento de multa por atraso na entrega de DCTF relativa ao período de 12/2011 e 01/2012.

Contra o lançamento em questão são apresentados dois argumentos centrais pelo Recorrente: o da Denúncia espontânea da infração e o da não obrigatoriedade de entrega da DCTF em razão de inatividade da empresa no período-base da autuação.

O argumento da "inatividade", desde que provado ou devidamente reconhecido pelos órgãos de julgamento integrantes do contencioso administrativo fiscal federal, configuraria motivo necessário e suficiente para a exclusão da multa, uma vez que o artigo 3º da IN RFB nº 974/2009 dispensa as pessoas jurídicas inativas da apresentação das DCTF:

Art. 3º Estão dispensadas de apresentação da DCTF:

I - as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, relativamente aos períodos abrangidos por esse sistema;

II - as pessoas jurídicas que se mantiverem inativas durante todo o ano-calendário ou durante todo o período compreendido entre a data de início de atividades e 31 de dezembro do ano-calendário a que se referirem as DCTF;(grifos nossos)

(...)

Como destacado nos autos esta matéria "inatividade" não foi enfrentada no acórdão de impugnação exarado pela DRJ (e-fl. 37), conforme se pode inferir da leitura de sua ementa, vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano calendário: 2011,2012

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

ESPONTANEIDADE. INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL.

A entrega da Declaração, intempestivamente, embora feito o recolhimento dos tributos devidos, não caracteriza a

espontaneidade, com o condão de ensejar a dispensa da multa prevista na legislação.

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

Constato que não foi dedicada uma linha sequer no acórdão de impugnação ao enfrentamento do tema "inatividade", muito embora seja ele essencial ao deslinde desta lide administrativa e tenha constado da impugnação apresentada pelo contribuinte, conforme trechos a seguir destacados:

(...)

g) - A firma encontra-se inativa desde fevereiro de 2011 e, precisamente, há 16 meses, desse modo, sem nenhum movimento operacional, portanto, sem nenhuma informação a prestar.

h) - A inatividade deu-se em razão da sua péssima situação financeira, não tendo condições de arcar com os mínimos e imprescindíveis gastos.

i) - (...)

j) - Como então pagar multas exorbitantes e sem poder, ainda mais estando delas desobrigado como lhe garante o Artigo 138 do respeitável CTN?

*k) - Que os doutos e ilustres julgadores, no caso, atinem, que em empresas inativas, que não tiveram movimentos nos últimos 11 meses do ano calendário anterior, como a em pauta, já estando com 1 ano e 4 meses inativa, imputar-lhes o dever de apresentar **obrigações acessórias**, como DCTFs, DACONs e outras, são apenas meras formalidades burocráticas que "empanturram" arquivos e poluem o meio ambiente?*

(...)

Em seu Recurso Voluntário o Recorrente voltou a questionar a inatividade da empresa no período-base da autuação, conforme excertos abaixo:

(...)

*c) - No entanto, para sanar esses deslizes, contando, com amparo legal, vem apoiar-se na **Instrução Normativa da RFB Nº 974**, de 27 de novembro de 2009, em conformidade com seu Art. 3º, inciso II, que assim se expressa:*

*Art. 3º - Estão dispensadas da apresentação das **DCTFs**:*

Inciso II - As pessoas jurídicas que se mantiverem inativas durante todo o ano Calendário ou durante o período

*compreendido entre a data de início de atividade e 31 de Dezembro do ano calendário a que se referirem as **DCTFs**.*

(...)

*f) - Contudo, por estar desobrigada de apresentar essa declaração, no caso, a **DCTF** de Janeiro de 2011, que conta com o devido amparo da **Instrução Normativa nº 974** e de tê-la apresentado, no caso, fora do prazo e indevidamente, por não ser necessário, não a sujeita ao pagamento de multa, como a que lhe está sendo, também, indevidamente cobrada. O mesmo se aplica à **DCTF** de Dezembro de 2011 protegida pela **espontaneidade** arguida no Art. 138 do respeitável **CTN**.*

*g) - Para tanto, em anexo, apresenta fotocópia da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Inativa, referente ao exercício de 2013, bem como a **DCTF** de Dezembro de 2012, que confirma a sua **inatividade** nesse ano.*

h) - A firma encontra-se inativa desde fevereiro de 2011 ao presente mês e, assim, continuará até a sua efetiva baixa, desse modo, estando sem nenhum movimento operacional, não operacional, financeiro ou patrimonial a prestar.

*i) - A **inatividade** deu-se em razão da sua péssima situação financeira, não tendo condição de arcar com os mínimos gastos.*

*j) - Não considerar esses preceitos legais da **IN nº 974 da RFB**, antes descritos (e/ou de outra que a substitua), no caso, assinada pelo próprio e ilustre **SECRETÁRIO DA RECEITA**, desrespeitá-la seria um verdadeiro e inominável absurdo.*

Assim, é inquestionável o fato de a inatividade arguida pelo Recorrente configurar tema crucial ao deslinde da lide que não foi enfrentado no acórdão de impugnação. Dirijo do relator apenas por entender que a nulidade *in casu* é total, e não parcial.

É que a nulidade parcial do acórdão exarado pela instância *a quo* só poderia ser declarada com respeito a matéria autônoma, que não fosse considerada determinante ou essencial ao deslinde da lide, o que não é o caso aqui analisado.

Isso porque as matérias Denúncia espontânea e inatividade, postas a análise deste colegiado, revelam interdependência, não podendo, por isso, ser tratadas isoladamente.

Explico. Se a matéria "inatividade" for julgada a favor do Recorrente em um novo acórdão de impugnação a ser proferido pela instância *a quo*, a continuidade da discussão na esfera administrativa concernente à matéria "Denúncia espontânea da infração" perderá sentido, eis que ficará carente de pressuposto objetivo básico de admissibilidade recursal, caracterizado pelo surgimento de fato impeditivo ou extintivo do recurso, qual seja: o reconhecimento da inexistência da infração.

Assim, a temática da "inatividade" confunde-se com o próprio mérito da lide processual, não podendo ser desatrelada de seu resultado, eis que eventual reconhecimento da inatividade na nova decisão de primeiro grau faria desaparecer o fundamento de validade do lançamento de multa por atraso na entrega da DCTF questionada, a teor do que dispõe o artigo

3º da IN RFB nº 974/2009. Por consequência, o julgamento da questão de mérito relativa à Denúncia espontânea perderia seu objeto.

Fundado nesse argumento da interdependência das matérias, acredito que fere a lógica jurídica processual o entendimento que considera a nulidade parcial do acórdão de impugnação por não ter analisado a temática da inatividade e, ao mesmo tempo, deixa de invalidar a decisão nele contida relativa à Denúncia espontânea.

Por todo o exposto, a nulidade integral do acórdão de impugnação é medida que se impõe no caso *sub examine*, eis que uma nova decisão da instância *a quo* a respeito da matéria "inatividade" poderá repercutir decisivamente no julgamento da lide na matéria "Denúncia espontânea", mormente na hipótese de uma decisão favorável ao Recorrente, porquanto não poderia haver Denúncia espontânea a respeito de uma DCTF que o Recorrente sequer estivesse obrigado a apresentar.

Em razão da constatação de omissão do acórdão recorrido de matéria essencial ao deslinde da lide administrativa, voto no sentido de anulá-lo integralmente, para que a instância *a quo* possa pronunciar-se sobre o tema da "inatividade" e demais matérias, de modo a produzir um novo acórdão, ou resolução, na boa e devida forma, devolvendo-se o prazo para apresentação de Recurso Voluntário, se for o caso, de acordo com o Decreto nº 70.235/72.

(assinado digitalmente)
Aílton Neves da Silva