



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

Processo nº 13119.000366/2008-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1002-000.219 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 05 de junho de 2018
Matéria IRPJ. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO HOSPITAL SÃO PIO X
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

DCTF. ATRASO NA ENTREGA. APLICAÇÃO DA PENALIDADE.

Comprovada a sujeição do contribuinte à obrigação, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência.

INOBSERVÂNCIA DA MODALIDADE DE ENTREGA SEMESTRAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA

O caráter punitivo da reprimenda obedece a natureza objetiva. Ou seja, queda-se alheia à intenção do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº. 49.

A denúncia espontânea não afasta a aplicação da multa por atraso no cumprimento de obrigações tributárias acessórias. Aplicação da Súmula CARF n. 49. Assim, impossível aplicar-se o benefício previsto no art. 138 do CTN no caso de multa por entrega de DCTF em atraso.

CÁLCULO DA MULTA POR ENTREGA EM ATRASO DA DCTF. LEI 11.727, DE 2008. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. A redução prevista no art. 30 da Lei n.º 11.727, de 2008, incide apenas nas hipóteses de multa mínima previstas no § 3º do art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, e desde que tenha sido observado o

disposto em um dos incisos do § 2.º do mesmo dispositivo. Aplicada multa superior a mínima, observa-se o regime próprio sem incidência do 30 da Lei n.º 11.727, de 2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário

(assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (presidente da turma), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 63 e 64) interposto contra o Acórdão nº 03-31.028, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (e-fls. 53 à 55), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora Recorrente. Decisão essa consubstanciada nos seguintes termos:

A impugnação é tempestiva e atende as formalidades legais, razão pela qual merece ser conhecida.

Verifica-se, inicialmente, nos autos que a interessada argúi a improcedência do lançamento alicerçada em que "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração" (Art. 138 do CTN).

Por outro lado, é mister registrar que houve a concordância da contribuinte com as razões do auto de infração em tela, isto é, entrega intempestiva das DCTF.

Cabe esclarecer que a entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) fora do prazo fixado pela norma tributária, é considerado como sendo o descumprimento de uma obrigação acessória por parte da empresa. Como regra, é conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem tampouco com as multas decorrentes por tal procedimento.

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 laço com os efeitos do fato gerador de tributo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela Administração Pública pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

(...)

Pelo explicitado, em que pese os argumentos da contribuinte, alicerçados no art. 138 do Código Tributário Nacional e qualquer outro exarado na sua defesa, esses, não podem prosperar nesta esfera administrativa de julgamento uma vez que, a exigência da multa de ofício, processada na forma dos autos, está prevista em normas regularmente editadas (V. INs SRF n's 126/98 e 255/2002 — Arts. 2º e 3º).

Acrescente-se, ainda, que a interessada não informou e não apresentou provas de que se enquadrava em alguma das condições do Art. 3º da IN SRF nº 126/98 que trata da dispensa da apresentação da DCTF.

Consigno, também, que embora a impugnante tenha tomado as providências necessárias para regularizar a sua situação perante este Órgão, as mesmas foram extemporaneamente, o que não lhe exime da exigência da multa pelo descumprimento da obrigação acessória conforme lhe é exigido no Auto de Infração.

Diante do exposto, oriento o meu VOTO no sentido de julgar procedente o lançamento e que se prossiga na cobrança da multa de R\$ 2.567,83.

Os argumentos apresentados na Impugnação são reiterados em sede de Recurso Voluntário, de modo que pretende a Contribuinte o reconhecimento da denúncia espontânea (pela entrega da DCTF antes de qualquer procedimento fiscal) e, subsidiariamente, a redução da multa ao patamar de 10% (dez por cento); punição esta derivada do descumprimento de obrigação acessória, oriunda do atraso na entrega da DCTF do ano-calendário de 2006. Entende que seu direito ao decréscimo do montante punitivo decorre do art. 30, da Lei nº 11.727/08, pois se enquadra como "associação sem fins lucrativos", conforme atesta mediante estatuto social e cópias do Diário Oficial, colacionadas aos autos (e-fls. 06 à 23).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira - Relator

.O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Passo à análise dos pontos suscitados no Recurso.

De início, resta evidenciado atraso na entrega das DCTF's do ano-calendário de 2006 (primeiro e segundo semestres). Noutro giro, em que pese a DRJ ter rechaçado o caráter de "entidade sem fins lucrativos", em virtude à extemporaneidade de provas, observo que procedeu-se de forma equivocada. De fato, a maior parte dos documentos acostados são de data posteriores ao ano-calendário objeto da multa (2006); contudo, as cópias expostas nas e-fls. 8 à 11 apontam que a Contribuinte dispunha de natureza de instituição filantrópica desde 02 de dezembro de 1992 (vg, Lei Municipal nº 1.212/92).

Assim, é imperativo reconhecer que **à data da autuação a Recorrente era enquadrada como uma associação sem fins lucrativos**. Noutro giro, nenhuma das INs SRF nº 126/98 e 255/2002 afasta a obrigação acessória de apresentação da aludida DCTF, razão pela qual a Autoridade Fiscal procedeu de maneira correta em multar a Contribuinte.

1. Da denúncia espontânea e responsabilidade objetiva

Adicionando ao argumentos acima, assevero que tanto na instituição, quanto na aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, a base legal do lançamento consta no referido artigo 7º da Lei nº 10.426, de 2002, o qual criou uma regra específica de sanção para o descumprimento da obrigação relativa às declarações DIPJ, DCTF, DIRF e DACON.

Destaco, ainda, que a própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo do tributo cobrado. Nessa trilha, quando se descumpre a indigitada obrigação, nasce um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN).

Ademais, repiso que o caráter punitivo da multa decorre de seu viés objetivo, sendo irrelevante a alegação de equívoco por parte da Contribuinte. Isso porque reprimenda queda-se alheia à vontade do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado de inobservância às regras formais. Eis que a responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do Código Tributário Nacional.

Nessa trilha, em relação ao instituto da denúncia espontânea suscitado no Recurso Voluntário, faz-se mister ressaltar que tal matéria também é respaldada por entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 49: A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Demais disto, observo que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui precedente acerca da legalidade da exigibilidade da multa por descumprimento do dever instrumental de entregar declaração, veja-se:

TRIBUTÁRIO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DCTF. ARTIGO 11, §§ 1º e 3º, DO DECRETO-LEI 1.968/82 (REDAÇÃO DADA PELO DECRETO-LEI 2.065/83).

1. A multa pelo descumprimento do dever instrumental de entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF rege-se pelo disposto no § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82 (redação dada pelo Decreto-Lei 2.065/83), verbis: "Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que,

por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983)." 2. Deveras, o artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82, instituiu o dever instrumental do contribuinte (pessoa física ou jurídica) da entrega de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre os rendimentos pagos ou creditados no ano anterior e o imposto de renda porventura retido (caput).

3. As aludidas informações são prestadas por meio de formulário padronizado, sendo certo que a Instrução Normativa SRF nº 126/1998 instituiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF a ser apresentada pelas pessoas jurídicas.

4. O inadimplemento da obrigação de entrega da DCTF, no prazo estipulado, importa na aplicação de multa de 10 ORTN's (§ 3º, do artigo 11, do DL 1.968/82), independentemente da sanção prevista no § 2º (multa de 1 ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas em cada DCTF).

5. Conseqüentemente, revela-se escorreita a penalidade aplicada para cada declaração apresentada extemporaneamente.

6. Recurso especial desprovido.

(REsp 1081395/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/06/2009, DJe 06/08/2009)

Por fim, entendo que o dever instrumental é necessário ao controle das atividades estatais de arrecadação no livre mercado, perfectibilizando as exigências das leis tributárias, sendo o direito aplicado de igual modo para todos. A multa nasce a partir de uma conduta contrária à legislação tributária, conduta esta que pode ser evitada com uma boa governança tributária. Logo, é possível ficar livre da sanção fiscal, caso se opte por seguir o caminho regulamentar, dirigindo sua atuação conforme a disciplina normativa correta e atuando com o dever de ofício que lhe impõe a lei.

2. Da redução da multa ao patamar de 10% - art. 30 da Lei nº 11.727/08

Superada a ausência de denúncia espontânea e a correta exigência da obrigação acessória, observo que a Contribuinte igualmente não faz jus à redução da multa, pois não há incidência do instituto da *novatio legis in melius*, tal como alega.

Por disposição contida no Artigo 30 da Lei nº 11.727/2008, a redução a 10% da penalidade dar-se-á apenas quando for aplicada a multa mínima (por atraso na entrega das declarações) elencada no Artigo 7º da Lei nº 10.426/2002. Da redação daquele art. 30, nota-se que o referido dispositivo concedeu desconto de 10% (dez por cento), até 31 de dezembro de 2008, apenas para as hipóteses de aplicação em patamar de piso, previsto no § 3.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002. Transcrevo aqui o dispositivo legal:

*Art. 30. Até 31 de dezembro de 2008, a multa a que se refere o § 3º do art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, quando aplicada a associação sem fins lucrativos **que tenha observado o disposto em um dos incisos do § 2º do mesmo artigo**, será reduzida a 10% (dez por cento).*

Vale, pois, transcrever a letra do art. 7º, §3º do art. 7 da Lei nº 10.426:

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:

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Somando-se aos argumentos expostos, ressalto que caso semelhante (da mesma Contribuinte) foi julgado por esta c. Turma Extraordinária, na sessão de 08 de março de 2018, cujo **Acórdão nº 1002-000.087**, de lavra do i. Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros restou acolhido por unanimidade. Peço vênica para transcrever abaixo os principais trechos do voto condutor do acórdão retro, adotando-os desde já como razões de decidir, em cumprimento aos ditames do §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999 e em atenção ao disposto no §3º do art. 57, do RICARF:

No que se refere a redução da multa, em 10% (dez por cento), por aplicação do art. 30 da Lei n.º 11.727, de 2008, também não assiste razão para a recorrente. É que o referido dispositivo concedeu desconto de 10% (dez por cento), até 31 de dezembro de 2008, para as hipóteses de aplicação da multa mínima, sendo elas previstas no § 3.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002. Ocorre que, a multa aplicada à recorrente foi a constante do inciso I do § 2.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002, que, aliás, já está reduzida em cinquenta por cento. Veja-se que a notificação de lançamento aponta a multa inicialmente calculada em R\$4.753,29, mas, por considerar aplicável o inciso I do § 2.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002, reduz a mesma para R\$ 2.376,64. Não se tratando de aplicação de multa mínima, para as fórmulas do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002, não se aplica o art. 30 da Lei n.º 11.727, de 2008, vez que direcionada para as hipóteses de aplicação da multa mínima, previstas no § 3.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 2002.

Aliás, acerca do assunto já há paradigma envolvendo a mesma pessoa jurídica, a teor do Acórdão n.º 1801001.200, da 1.ª Turma Especial, da 1.ª Seção de Julgamento deste Egrégio CARF, cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2007 ASSOCIAÇÃO SEM FINS
LUCRATIVOS. MULTA ATRASO DCTF.*

O benefício da redução da multa por atraso na entrega da DCTF previsto no artigo 30 da Lei n.º 11.727, de 23/06/2008, se aplica unicamente à multa mínima, de R\$ 200,00 ou R\$ 500,00, conforme o caso, prevista no § 3.º do art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ATRASO NA ENTREGA DE DCTF. INAPLICABILIDADE.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Súmula CARF n.º 49).

No mais, observo que a multa foi aplicada de acordo com a legislação em vigor. Além disto, não se discute nos autos a apresentação extemporânea da DCTF, nem se desincumbiu a recorrente de demonstrar fato impeditivo, modificativo ou extintivo de tal obrigação. Tampouco a sua condição de entidade sem fins lucrativos afasta a obrigatoriedade do cumprimento dos deveres instrumentais. Por conseguinte, não lhe assiste razão no recurso.

Importa acrescentar que a ninguém é permitido deixar de cumprir as normas legais alegando que não as conhece, consoante se extrai do art. 3.º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, constante do Decreto-Lei n.º 4.657, de 1942.

Dito isto, assevere-se que o art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, com a redação vigente na época da infração, estabelecia a obrigação de entrega da DCTF, sob pena de aplicação de multa, ao enunciar que:

Art. 7.º O sujeito passivo que deixar de apresentar (...), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, (...), 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:

(...)

§ 1.º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

Neste contexto, tem-se que o fundamento de validade constante do auto de infração (Art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002) apresenta-se adequado e pertinente ao caso em comento.

Deveras, constrói-se, a partir do texto acima transcrito, a norma jurídica instituidora do dever instrumental de entregar declaração, a instituidora da regra-matriz sancionadora da violação deste dever instrumental e a instituidora da regra-matriz da lavratura da autuação. Estas, em conjunto, atuando sistemicamente, regulam, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico Obrigatório, no sentido de que, uma vez descumprida a obrigação de dar/entregar, a qual estava obrigado a contribuinte, impõe-se a autoridade lançadora o dever de constituir a relação jurídica que impõe a obrigação de pagar a multa. Se havia o dever jurídico de adimplir a obrigação de entregar a DCTF, no prazo estabelecido, descumprido o comando normativo, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o adimplemento da multa, sendo, em verdade, o agente competente obrigado a proceder com o lançamento, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Desta forma, reitero que a redução somente se aplica às multas já formalizadas em Notificação de Lançamento **nos valores constantes dos Incisos I e II do § 3º do Artigo 7º da Lei nº 10.426/2002 (R\$ 200,00 e R\$ 500,00, respectivamente)**, cujas emissões tenham sido efetivadas em data anterior à vigência da Lei nº 11.727/2008 – 24/06/2008 . No presente caso o valor da multa foi de 2.567,83 e superou R\$ 500,00 e R\$ 200,00, razão pela qual não faz jus à redução.

Dispositivo

Processo nº 13119.000366/2008-69
Acórdão n.º **1002-000.219**

S1-C0T2
Fl. 76

Com tudo o que foi exposto nos tópicos anteriores, resta claro que os argumentos esposados pela Recorrente não merecem ser acolhidos. Portanto, VOTO pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a consequente manutenção do crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira