ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13737.000804/2007-21

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

Processo nº	13737.000804/2007-21
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1003-000.158 – Turma Extraordinária / 3ª Turma**
Sessão de	11 de setembro de 2018
Matéria	MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO
Recorrente	COOP. CRÉDITO RURAL DE RIO BONITO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2005

DCTF. ATRASO NA ENTREGA. MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA IMPOSSIBILIDADE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sérgio Abelson, Bárbara Santos Guedes e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 12-20.603, de 22 de agosto de 2008, da 5ª Turma da DRJ/RJOI, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente, mantendo o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF.

Aos 04/12/2007, a Recorrente apresentou impugnação contra Auto de Infração fls. 10, que autuou a mesma por atraso na entrega de DCTF relativa ao 1º/trimestre/2005.

A DRJ/ RJOI analisou a impugnação e julgou o pedido da Recorrente improcedente, nos moldes da ementa abaixo:

> *ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*
>
> *Ano-calendário: 2005*
>
> *MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. DENUNCIA ESPONTÂNEA.*
>
> *O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a DCTF; porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.*
>
> *Lançamento Procedente*

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário que, em síntese, destaca:

(i) que a decisão da DRJ incorreu em erro, visto que se deveria levar em consideração o fato das declarações terem sido protocoladas independentemente de qualquer diligência fiscal e, por isso, deve vigorar a denúncia espontânea.

(ii) que cumpriu espontaneamente a obrigação de entrega da DCTC, antes de qualquer iniciativa ou providência por parte do Fisco e, por conseguinte, o cumprimento espontâneo de obrigações acessórias a destempo está abrigado pelo art. 138 do CTN, o qual esclarece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea.

(iii) por fim, requereu a anulação do auto de infração contestado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Bárbara Santos Guedes, Relatora

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

DA DECADÊNCIA

A Recorrente defende em seu Recurso Voluntário que parte do valor lançado pela autoridade fiscal havia sido alcançado pela decadência e são, por conseqüência, indevidos.

Em suas razões de recurso, a mesma contesta o fato da utilização do art. 173, I do CTN, defendendo ser a matéria regulada pelo art. 150, $ 4º do mesmo diploma legal.

Para esclarecer a questão, faz-se oportuno analisar as modalidades de lançamentos tributários, quais sejam: de ofício, por declaração e por homologação. Para a solução do presente litígio, vamos analisar apenas os lançamentos de ofício e por homologação.

O lançamento de ofício é aquele no qual a autoridade administrativa, independente de existir qualquer tipo de autuação ou participação do sujeito passivo, verifica se está presente a ocorrência do fato gerador, ele mesmo determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo, identifica o sujeito passivo e, se este for o caso, sugere a aplicação da penalidade cabível.

O lançamento por homologação, por sua vez, é quando o próprio sujeito passivo informa a existência do fato gerador, calcula o tributo e efetua o pagamento, sem que a autoridade administrativa tenha praticado qualquer ato. A essa caberá apenas verificar a correição do pagamento e efetuar o lançamento tributário.

O fisco possui prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário, fato que ocorre com a notificação do lançamento ao sujeito passivo da obrigação tributária.

A contagem do prazo de decadência dependerá do tipo de lançamento tributário, isso porque o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial pode ser verificado nos artigos 173 e 150, $4º do CTN. Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação obedecem a regra do art. 150, $4º do CTN, enquanto os tributos com lançamento de ofício sujeitam-se à regra do art. 173, I do CTN.

No caso dos presentes autos, não restam dúvidas que estamos diante de lançamento de ofício, visto que o ente público se valeu unicamente das informações armazenadas nos seus sistemas, não havendo a necessidade de qualquer informação por parte do sujeito passivo. A multa pelo atraso na DCTF se configura a partir da ausência de entrega da declaração até o último dia do prazo. A partir do dia seguinte a data final para entrega já incide a multa independente de qualquer informação por parte do sujeito passivo.

Segundo o art. 173, I, do CTN o prazo começa a contar no primeiro dia do exercício seguinte à prática do fato gerador, para a modalidade de lançamento de ofício (art. 149 do CTN).

No caso dos presentes autos, a empresa praticou o fato gerador da aplicação da multa para o primeiro semestre do ano-calendário de 2005. O prazo decadencial para a constituição do crédito começa a contar, então, a partir do dia 1º (primeiro) dia de janeiro do ano de 2006, exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O prazo decadencial tem seu termo final em 31/12/2011.

Na hipótese de lavratura de auto de infração - AI, pode-se afirmar que o crédito tributário estará constituído somente a partir do momento em que o sujeito passivo autuado toma ciência do referido AI, isto é, com a consumação do ato de lançamento pela sua notificação regular (CTN, art. 145). No presente caso, a data da ciência do AI foi 06/11/2007 (fls. 28), anterior, portanto, ao termo final da decadência.

Isto posto, rejeito a arguição da decadência.

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Quanto a análise da denúncia espontânea, a Recorrente declara ter cumprido espontaneamente a falta de apresentação da DCTF antes de qualquer iniciativa ou providência por parte do Fisco e defende que o cumprimento espontâneo de obrigações acessórias está abrangido no art. 138 do CTN.

Inicialmente, cumpre observar que a Recorrente não contestou o atraso na entrega da declaração, nem o cálculo que foi realizado no tocante ao valor da multa, limitando-se, apenas, a alegar a existência de denúncia espontânea para o caso em análise.

Em relação 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 toma ostensivo com o decurso do prazo fixado para a sua entrega tempestiva.

O STJ já se posicionou sobre o assunto e, em decisão unânime da 1ª Turma, o RE da Fazenda Nacional n° 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.*

Oportuno transcrever o partes do voto do relator, Min. José Delgado:

> *A extemporaneidade na entrega de declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É 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, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadds. ..*
>
> *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 de qualquer fato gerador do mesmo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.*

Não obstante os fundamentos acima expostos, o CARF também já possui posição consolidada sobre a questão, conforme se depreende da Súmula 49 deste Conselho:

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

Em suma, a exoneração da multa pelo atraso na entrega de declaração fundada na Denúncia espontânea não se aplica aos casos de multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias. Isso se explica pelo fato da natureza da obrigação acessória, que é autônoma do tributo cobrado. Assim, quando se descumpre a obrigação acessória, nasce um direito autônomo à cobrança (art. 113, § 3°, do CTN).

Isto posto, voto por não acolher a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes