



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

Processo nº 13971.001592/2005-64
Recurso nº 137.584 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.600
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente C165 REPRESENTAÇÕES LTDA - ME
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003

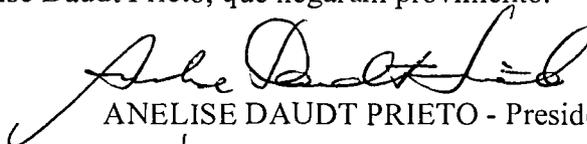
Normas gerais de direito tributário. Interpretação da legislação. Dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato definido como infração.

O adimplemento extemporâneo da obrigação tributária acessória é fato caracterizador de infração ao ordenamento jurídico e enseja o lançamento da penalidade pecuniária cominada em norma vigente, se ausentes dúvidas quanto às circunstâncias materiais do fato definido como infração. Dúvidas relacionadas a limitações técnicas (congestionamento) do sistema transmissor de declarações do computador do sujeito passivo para a base de dados da Receita Federal afastam do contribuinte a responsabilidade pelo atraso.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto, que negaram provimento.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Florianópolis (SC) que julgou procedente a exigência da multa infligida no auto de infração de folha 5, motivada por entrega de DCTF espontaneamente e a destempo, no valor mínimo de R\$ 200,00.

Segundo a denúncia fiscal, somente no dia 16 de fevereiro de 2004, segunda-feira, foi entregue a declaração relativa ao quarto trimestre de 2004 (prazo vencido em 13 de fevereiro de 2004, sexta-feira).

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 1 a 4. Em síntese, traz lições doutrinárias e precedentes judiciais e administrativos para alegar:

DOS FATOS

No dia 16 de fevereiro de 2004, foi realmente apresentada em atraso a DCTF referente ao 4º trimestre de 2003. O atraso ocorreu devido ao congestionamento no site da Receita Federal no dia 13/02/2004 [sic] prazo final para entrega da declaração. Dia este que era uma sexta [sic] feira e por isso, somente foi possível transmitir a declaração na segunda [sic] feira imediatamente posterior ao congestionamento, em que o site da Receita voltou a receber transmissões. Frisa-se que o atraso foi totalmente involuntário, pois foram várias tentativas de transmissão, porém devido aos problemas técnicos dos equipamentos da Receita Federal, houve congestionamento no site e este não recepcionou as transmissões da DCTF.

Desta forma, logo que sanado o problema, foi feita a APRESENTAÇÃO ESPONTÂNEA da DCTF, ou seja, HOUVE DENÚNCIA ESPONTÂNEA na entrega da DCTF, pois inexistiu qualquer procedimento administrativo fiscal, exigindo ou alertando sobre a obrigação da DCTF, antes que esta fosse entregue espontaneamente, descabendo assim, a imposição de multa moratória.

Entendeu em contrário o fisco, que expediu o Auto de Infração.

DO MÉRITO

Trata-se de aplicação do Art. 138 e seu parágrafo único do CTN, segundo o qual a denúncia espontânea, desde que realizada antes de qualquer procedimento administrativo, exclui a responsabilidade do contribuinte quando acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo e dos juros de mora.

O órgão julgador de primeira instância considerou irreparável o procedimento administrativo, conforme voto condutor do acórdão recorrido que transcrevo em sua inteireza:

A impugnação é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade; pode-se dela conhecer.

No tocante à alegação expendida na peça impugnatória, equivoca-se o contribuinte ao alegar que a apresentação espontânea exclui a responsabilidade pela infração cometida pois, tratando-se no caso de obrigação acessória à qual estão sujeitos todos os contribuintes, é inaplicável o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Dispõe o § 2º do art. 113 do CTN, que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Nesse sentido, os esclarecimentos formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário, por Aldemario Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstram a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao descumprimento de obrigação acessória, como se depreende a seguir:

Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explícita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL - tributo, MULTA - penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL - tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado art. 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL - multa (penalidade pecuniária) e MULTA - inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o

seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.

De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias.

Em sessão de 13 de junho de 1997, foi julgada matéria de similar teor, prolatando-se o Acórdão nº 102-41.824 da lavra da ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto. Destacamos a seguir alguns trechos do acórdão:

A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional - , argüida pelo recorrente, é inaplicável, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que enquadram-se nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei. Por ser uma “obrigação de fazer”, necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito, uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração, que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.

O Primeiro Conselho de Contribuintes freqüentemente vem se pronunciando no sentido oposto ao pretendido pelo interessado, cabendo reproduzir, a título de exemplificação, a ementa dos seguintes acórdãos:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória, após decorrido o prazo legal para o seu adimplemento, sendo a multa decorrente da impontualidade do contribuinte.”(Ac.nº 106-10.772, de 15/04/1999, DOU de 21/07/1999).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária – a norma inserta no art. 138 do CTN não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações Acessórias.” (Ac. nº 102-42.801, de 19/03/1998, DOU de 09/04/1999).

hnsi

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A espontaneidade na apresentação a destempo do documento fiscal não tem o condão de infirmar a aplicação da multa por falta ou atraso na entrega da declaração de rendimentos, por não se constituir o gesto em ilícito tributário.

FATO CONHECIDO – Não caracteriza denúncia espontânea a comunicação de fato conhecido da Repartição Fiscal.” (Ac. nº 106-10.015, de 18/03/1998, DOU de 24/05/1999).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - O instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar intempestivamente a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão abrangidos pelo art. 138 do CTN.(Ac. nº 102-44.383, de 17/08/2000; DOU de 29/12/2000)

Igual entendimento também tem sido observado, entre outros, nos seguintes acórdãos de câmaras do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA: 102-42.175 (DOU de 29.09.98), 106-09.354 (DOU de 31.12.97), 102-42.264 (DOU de 29.09.98), 106.09.277 (DOU de 31.12.97), 106-09.278 (DOU de 31.12.97), 106-10.382 (DOU de 26.03.99), 106-10.389 (DOU de 26.03.99), 106-10.396 (DOU de 26.03.99), 102-43.116 (DOU de 10.03.99) e 102-43.214 (DOU de 10.03.99).

Não se trata, portanto, de punir com multa o pagamento espontâneo de tributo devido. Tal fato pode ocorrer no caso de o impugnante ser devedor da Fazenda Pública Federal pelo não pagamento de impostos e contribuições federais, se vier a efetuá-lo antes do início da correspondente ação fiscal, mas não no presente caso. Aqui, como se disse, não foi feito nenhum levantamento das operações realizadas pelo sujeito passivo ou dos rendimentos que tivesse recebido, de que brotasse a conclusão de haver crédito tributário a ser constituído de ofício. Apenas, o sistema de processamento de dados da Secretaria da Receita Federal detectou a entrega a destempo da declaração especificada e o Auto de Infração correspondente foi automaticamente emitido.

A respeito da inaplicabilidade das disposições do art. 138 do CTN, ao caso dos autos, assim também se têm pronunciado o Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal Regional Federal da Primeira Região, em arestos recentes, a seguir transcritos, conforme citados em "Direito Tributário" de PAULSEN, Leandro, 3.ª Ed., 2001, p. 691/692:

TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS EM ATRASO – INCIDÊNCIA DO ART. 88 DA LEI N.º 8.981/95.

Ins

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que nada tem a ver com a infração substancial ou material de que trata o art. 138 do CTN. A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo arbítrio de cada um. Recurso especial conhecido e provido. Decisão unânime. (STJ, 2.ª T., Resp 243.241/RS, rel. Min. Franciulli Netto, jun/2000).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA DE DECLARAÇÃO FORA DO PRAZO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda não constitui infração no sentido de ilícito tributário, e, deste modo, sujeito está o contribuinte ao pagamento da multa moratória, prevista em lei (Lei n.º 8.981, art. 88).(TRF1, 3.ª T. MAS 97.01.022335-3/GO, rel. Juiz Tourinho Neto, ago/1997)

No mesmo diapasão é o voto do Min. José Delgado, do Superior Tribunal de Justiça, acolhido de forma unânime pela sua Turma, no julgamento do Resp 246.963/PR, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça da União de 5 de junho de 2000. Transcreve-se o seguinte excerto:

A extemporaneidade na entrega de declaração de 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 de tributo, nem as multas decorrentes de 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 vinculadas.

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.

JNT

O instituto da denúncia espontânea, portanto, não se aplica à espécie, razão pela qual deve prevalecer a exigência da multa lançada.

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Florianópolis (SC), recurso voluntário foi interposto às folhas 24 a 27. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas noutras palavras.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa¹ os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 41 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.



¹ Despacho acostado à folha 40 determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 24 a 27, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

Versa a lide, conforme relatado, acerca da exigência da multa por entrega de DCTF espontaneamente e a destempo, no valor mínimo de R\$ 200,00 para o fato relativo ao quarto trimestre de 2004.

Da análise dos autos, para a solução deste litígio, busco apoio em quatro fatos relevantes e não controvertidos: (1) entrega da DCTF relativa ao último trimestre de 2003 no primeiro dia útil subsequente² ao prazo fixado em norma legal; (2) existência de norma no ordenamento jurídico vigente com previsão de multa por adimplemento extemporâneo da obrigação tributária acessória; (3) sujeito passivo da obrigação acessória alega impedimento da transmissão dos dados do seu computador para a base de dados do sujeito ativo no dia 13 de fevereiro de 2004, sexta-feira, provocado por congestionamento ou erro do sistema disponibilizado pela Receita Federal; e (4) órgão judicante de primeira instância administrativa queda-se silente no que respeita à alegada impossibilidade de adimplemento da obrigação acessória no último dia aprazado.

Assim, entendo caracterizada dúvida quanto às circunstâncias materiais do fato definido como infração, porquanto é possível que a responsabilidade pelo adimplemento da obrigação tributária com um dia útil de atraso seja decorrente de dimensionamento a menor da capacidade operacional do sistema receptor de declarações da Receita Federal.

Por outro lado, quando fixa as regras de aplicação da legislação tributária, o CTN, no seu artigo 112, inciso II, determina:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

² Data da entrega da DCTF: 16 de fevereiro de 2004, segunda-feira.

Com essas considerações, interpreto da maneira mais favorável ao sujeito passivo da obrigação tributária acessória a norma jurídica que define a infração objeto deste litígio e dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008



TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator