



<b>Processo nº</b>	15211.720089/2018-53
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1003-002.449 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária</b>
<b>Sessão de</b>	10 de junho de 2021
<b>Recorrente</b>	MUNICÍPIO DE SANTA EFIGÊNIA DE MINAS
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2013

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. SÚMULA CARF Nº 49.

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

ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

O atraso na entrega da DCTF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

### Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração com a exigência do crédito tributário no valor de R\$500,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 26.01.2015 da Declaração de Débitos e Créditos Tributário Federais (DCTF) do mês de agosto do ano-calendário de 2013, cujo prazo final era 21.10.2013, e-fl. 08:

Descrição dos Fatos

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa de 2% (dois por cento) ao mês ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que tenham sido integralmente pagos, reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea da declaração, respeitado o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e o valor mínimo de R\$200,00 (duzentos reais) no caso de inatividade e de R\$500,00 (quinhentos reais) nos demais casos.

#### Enquadramento Legal

Arts. 115 e 160 da Lei 5.172, de 25/10/1966; Art. 7º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004.

#### Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 4<sup>a</sup> Turma DRJ/REC/PE n.º 11-63.642, de 17.06.2019, e-fls. 15-16:

Acordam os membros da 4<sup>a</sup> Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente a impugnação, mantendo os créditos tributários exigidos.

#### Recurso Voluntário

Intimada em 30.08.2019, e-fl. 31, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 11.09.2019, e-fl. 23-28, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

1. É contribuinte compulsório do PASEP, isto por força do que dispõe a Lei Complementar n.º 08/71, portanto, tratando-se de obrigação principal a este ente da federação [...].

2. Em face de dita contribuição compulsória, necessário se faz a realização do ato declaratório de débito, utilizando-se para tanto do instrumento digital denominado DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

3. Em relação as competências JANEIRO, FEVEREIRO, MARÇO E ABRIL/2013, bem como AGOSTO, OUTUBRO E NOVEMBRO DO MESMO EXERCÍCIO que teria prazo de entrega em datas posteriores fora dita obrigação acessória sido cumprida tão somente no dia dias após o fixado no calendário tributário, mas contudo sem que tivesse ocorrido a situação disposta no artigo 7º da Lei Federal 10.426/02, com a redação que lhe fora dada pela Lei Federal 11.051/04 [...].

4. No caso presente, embora as obrigações acessórias tenham sido feita de forma intempestivas o foram antes do prazo de intimação para apresentação da declaração original, não tendo sido contra o contribuinte lavrado qualquer procedimento fiscal que o antecedesse.

5. A entrega ainda que intempestiva, mas antecedendo a lavratura do Auto de Infração não se afigura como denuncia espontânea, consoante dispõe o artigo 138 do CTN, figura que se sabe não se aplicar as obrigações acessórias tributárias.

6. Nota-se que a regra, ainda que da denuncia espontânea, é a de que não se pode haver o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração e que no caso presente o auto de infração fora lavrado em data muito posterior ao efetivo cumprimento da obrigação acessória.

7. As alegações contidas nos acórdãos referenciados de que Súmula CARF 49 deve ser aplicado aos casos dispostos não pode prosperar isto porque nestes casos aqui presentes não houve qualquer ação da autoridade fiscal face ao contribuinte, sendo que dita súmula é omissão quanto a esta situação;

Como referida norma decorre do princípio da boa-fé, que guia a relação entre o fisco e o contribuinte, a "recompensa" para o devedor que confessa o débito é a dispensa do pagamento da multa sobre ele incidente, ou seja, o crédito tributário somente restará acrescido dos juros de mora.

Como referida norma decorre do princípio da boa-fé, que guia a relação entre o fisco e o contribuinte, a "recompensa" para o devedor que confessa o débito é a dispensa do pagamento da multa sobre ele incidente, ou seja, o crédito tributário somente restará acrescido dos juros de mora.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) divulgou a Súmula 360, tratando da impossibilidade de aplicação do instituto da denúncia espontânea [...].

No que concerne ao pedido conclui que:

8. Feitas tais considerações, temos que não se encontra presente os pressupostos legais validos que permitam o prosseguimento do Auto de Infração ora lastreado, bem como o julgamento de primeiro instância, consubstanciado nos acórdãos que ora se combate, motivo pelo qual postula o contribuinte:

a. Pelo recebimento e processamento desta peça processual e os documentos que o carreiam, por ser tempestiva e atender aos ditames contido no Decreto 70.235/72;

b. Pelo acatamento das razões aqui esposadas, por serem de fato e direito consistentes e probantes no sentido de se desconstituir o contido no auto de Infração, bem como o contido no julgado de primeira instância, substanciado em seus acórdãos supra mencionados.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

### Denúncia Espontânea

A Recorrente alega que não se aplica o enunciado da Súmula CARF nº 49.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, tem-se que exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade alcança a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal (art. 138 do Código Tributário Nacional).

O enunciado da Súmula do Superior Tribunal de Justiça (STJ) nº 360 assim determina:

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. (Súmula 360, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/08/2008, DJe 08/09/2008)

Ocorre que este entendimento trata a matéria no contexto da obrigação tributária principal identificada no art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN). Consta na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP (2009/0134142-4), cujo trânsito em julgado ocorreu em 30.08.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

Diversamente é o entendimento próprio na esteira da obrigação tributária acessória prescrita no mesmo art. 113 do Código Tributário Nacional (CTN), como bem distingue a Solução de Consulta Cosit nº 233, de 16 de agosto de 2019, que esclarece:

Conclusão 36.

Pelo exposto, respondendo objetivamente às proposições apresentadas:

36.1 A configuração da denúncia espontânea deve necessariamente obedecer aos preceitos do artigo 138 do CTN, sob pena de sua inovação. Já a forma de sua instrumentalização está prevista na legislação tributária na forma das declarações das obrigações acessórias. Assim, a comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias.

36.2 Atendidos os requisitos do art. 138 do CTN, a denúncia espontânea afasta a aplicação de multa, inexistindo diferença, nesse caso, entre multa moratória e multa punitiva.

36.3 A prestação a destempo da obrigação acessória pelo sujeito passivo, para configurar denúncia espontânea da obrigação principal, não o elide da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, posto que, são obrigações autônomas.

36.4. A comunicação da infração tributária e pagamento do tributo nos termos do art. 138 do CTN não impede o lançamento da multa pelo atraso no descumprimento das obrigações acessórias a que estava sujeita

Tendo em vista a vinculação dos membros do CARF ao enunciado de súmula institucional, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, tem-se que:

**Súmula CARF nº 49**

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Logo, diferentemente do entendimento da Recorrente, no presente caso aplica-se o enunciado da Súmula CARF nº 49.

**Multa Isolada por Atraso de Entrega de DCTF**

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (§ 1º do art. 142 do Código Tributário Nacional).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

A Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, determina:

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: [...]

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º; [...]

§ 1º 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. [...]

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

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

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

A Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010, que vigorava à época, prevê:

Art. 1º As normas disciplinadoras da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), relativas a fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 2011, são as estabelecidas nesta Instrução Normativa.

Art. 2º Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal), desde que tenham débitos a declarar:

I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz; [...]

Art. 5º As pessoas jurídicas devem apresentar a DCTF até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

No presente caso, restou comprovado que o lançamento de ofício fundamenta-se na aplicação da multa de ofício isolada por atraso na entrega em 26.01.2015 da DCTF do mês de agosto do ano-calendário de 2013, cujo prazo final era 21.10.2013, e-fl. 08.

Verifica-se que todos os documentos constantes nos autos foram analisados. Ocorre que não foram produzidos no processo elementos de prova mediante assentos contábeis e fiscais que evidenciem quaisquer erros de fato no lançamento, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. Logo, o arrazoado estabelecido pela Recorrente não pode ser sancionado.

### **Boa-fé Objetiva**

Em relação ao argumento da Recorrente sobre a boa-fé objetiva tem-se que “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” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Declaração de Concordância**

Consta no Acórdão da 4<sup>a</sup> Turma DRJ/REC/PE nº 11-63.642, de 17.06.2019, e-fls. 15-16, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de

julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Alega que apresentou a DCTF antes de qualquer procedimento fiscal e solicita a aplicação do art. 138 do CTN (denúncia espontânea). Porém, cabe ressaltar o que através da Portaria nº 277 de 07 de junho de 2018 no DOU de 08/06/2018 foi atribuída a SÚMULA CARF Nº 49, abaixo, efeito vinculante em relação à administração tributária federal:

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

Claramente a Súmula expõe que o art. 138 do CTN não alcança as penalidades decorrentes de atraso na entrega de declarações, como no caso concreto. Desta forma, rejeito a alegação da contribuinte de que não caberia a aplicação da multa por ter entregue espontaneamente [...].

Ante o exposto, VOTO no sentido de considerar IMPROCEDENTE a Impugnação, para MANTER a Notificação de Lançamento do presente processo.

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva