



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

R123

Processo nº 19679.008938/2005-46
Recurso nº 164.210 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.034 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente CARBONO LORENA LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Ano-calendário: 2004

MULTA POR ATRASO NO CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 138 DO CTN. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Não se aplica regra do artigo 138 do CTN para a hipótese de entrega intempestiva de declarações obrigatórias.

Vistos, relatados e discutidos os presente autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Leonardo de Andrade Couto'.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Carlos Pelá'.

CARLOS PELÁ - Relator

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Albertina Silva Santos de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Marcos Antonio Pires e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em razão da entrega intempestiva de DCTFs do ano-calendário de 2004. A primeira deveria ter sido entregue em 14/05/2004, mas somente foi entregue em 19/07/2004, enquanto a segunda, cujo prazo era 13/08/2004, foi entregue em 08/12/2004. Constatado o fato, a fiscalização lançou a multa cabível em 12/07/2005.

Contra a imposição da multa, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que fez a entrega antes do início de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa e por isso estaria acobertado pelo instituto da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN.

Ao julgar a impugnação, a DRJ houve por bem manter a exigência, sob argumento de que o artigo 138 do CTN não alcança obrigações acessórias, uma vez que o cumprimento de obrigações acessórias é ato exclusivo do contribuinte, que não pode ser substituído por ato de ofício da autoridade, de modo que a lei impõe penalidade àquele não o faz em atraso, independentemente de existir ou não um ato de fiscalização aberto contra o contribuinte. Aduz ainda que seria tornar inaplicável a lei que estabelece a sanção se fosse permitido ao contribuinte entregar as declarações a qualquer tempo. Cita jurisprudência do STJ e do extinto Conselho de Contribuintes.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso voluntário, em que alega que a DRJ deixou de aplicar a lei vigente, no caso o artigo 138 do CTN, uma vez que o artigo citado prevê a exclusão da punição pela falta quando esta é suprida pelo cumprimento voluntário da obrigação sem procedimento de fiscalização iniciado. Sustenta que a locução “SE FOR O CASO”, inserida no texto do artigo 138 deixa clara a sua aplicação ao caso em discussão, pois caso contrário de nada valeria o texto legal, uma vez em que não haveria aplicação do dispositivo quando não fosse o caso de pagamento de tributo.

Argumenta ainda que a obrigação de entregar DCTFs não é uma obrigação acessória de uma obrigação de dar, uma vez seu cumprimento nem sempre tem relação direta com a constituição de uma obrigação principal, pois pode não haver imposto a pagar. Neste sentido, seria uma obrigação principal, a teor do artigo 113, §3º do CTN. Por essa razão, mais uma vez, não seria possível afastar a aplicação do artigo 138 do CTN.

Aduz que a Lei 10426/02, ao prever a redução da multa de ofício pelo cumprimento espontâneo da obrigação acessória é contraditória com o artigo 138 do CTN, pois a primeira reduz a multa, enquanto a segunda a elimina, de modo que deveria prevalecer a regra do CTN, norma materialmente complementar.

Por fim, argumenta que trata-se não de uma penalidade, mas de um imposto novo, travestido de penalidade, uma vez que a norma que estabelece a penalidade tem a mesma formatação das normas que descrevem o fato gerador de uma obrigação tributária principal. Seria, na realidade, uma norma instituidora de um imposto dobre a renda, sem autorização constitucional e sem respeitar as regras para a criação de tributos.

É o relatório.



Voto

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Trata-se da discussão sobre aplicação ou não da regra da denúncia espontânea das obrigações acessórias a cargo do contribuinte. Não se trata da discussão sobre incidência de tributos, mas do entendimento acerca da extensão do conteúdo do artigo 138 do CTN. A grande questão é saber se a regra do artigo 138 do CTN, que prevê a exclusão da responsabilidade pela infração quando, voluntariamente, o contribuinte cumpre seu dever sem que a autoridade administrativa o tenha fustigado, é aplicável ao caso de descumprimento tempestivo de obrigações acessórias.

A discussão não é nova. Já atormentou julgadores em várias ocasiões, até que ficasse sedimentada a posição de que o instituto da denúncia espontânea é exclusiva para aplicação às hipóteses de pagamento das obrigações tributárias principais, que podem ser adimplidas pelo contribuinte ou constituídas e exigidas coercitivamente pela autoridade administrativa.

Não me parece que o artigo 138 possa ser aplicado ao caso das obrigações acessórias autônomas, tendo em vista que seu adimplemento cabe exclusivamente ao contribuinte. São obrigações que não envolvem o pagamento do tributo, mas prestações das informações necessárias à administração da arrecadação tributária. A autoridade se vale das informações para fiscalização e, se o caso, lançar o tributo devido. Na sua ausência, a fiscalização deve proceder à fiscalização e ao lançamento com base em elementos diferentes, procedimento certamente dificultado se comparado com a fiscalização feita com base em declarações do próprio contribuinte. Daí porque a lei prestigia a entrega tempestiva e pune a falta ou atraso na sua entrega.

De há muito que a jurisprudência do STJ se consolidou no sentido de que às obrigações acessórias autônomas, que não tem relação com fato gerador do tributo, não se aplica o artigo 138 do CTN, como se vê dos seguintes julgados, representativos da maioria das decisões da Corte:

RESP - RECURSO ESPECIAL - 213067

Relator(a): JOAO OTAVIO DE NORONHA

Ementa: TRIBUTARIO. DENUNCIA ESPONTANEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. MULTA. DENUNCIA ESPONTANEA. INAPLICABILIDADE.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa

decorrente de atraso na entrega da declaração de rendimentos

2. As obrigações acessórias autônomas não têm relação alguma com o



fato gerador do tributo, não estando alcançadas pelo art. 138 do

CTN.

ADRESP - AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL - 499652

Relator(a): LUIZ FUX

Ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTARIO. DENUNCIA ESPONTANEA. CTN, ART. 138.

PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FORA DO PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATORIA.

1. "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a conseqüente

exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a

lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos

fora do prazo de vencimento." (RESP 624.772/DF)

2. "A configuração da "denúncia espontânea", como consagrada no art.

138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição

as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das

obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento 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.

3. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo



direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão

alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes.

4. Não há denúncia espontânea quando o crédito tributário em favor

da Fazenda Pública encontra-se devidamente constituído por

autolançamento e é pago após o vencimento" (EDAG 568.515/MG)

5. Agravo regimental a que se nega provimento.

Não é outra a posição do Tribunal Administrativo, como se observa dos seguintes julgados, exemplificativos da majoritária jurisprudência da CSRF:

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Terceira Turma / ACÓRDÃO CSRF/03-04.099 em 06.07.2004

DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INAPLICABILIDADE - 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.

Publicado no DOU em: 12.07.2007

Relator: Mário Junqueira Franco Júnior - Redator Designado

Recorrente: CARGIL CACAU LTDA

Interessado: FAZENDA NACIONAL

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Pleno / ACÓRDÃO CSRF/PLENO-00.006 em 11.12.2001

DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a DCTF. Cabível a aplicação da penalidade decorrente de descumprimento dessa obrigação acessória, prevista nos Decreto-lei nº 2.124/84. Recurso provido.

Publicado no DOU em: 07.04.2003

Relator: MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Recorrente: FAZENDA NACIONAL



FISCAIS. Recorrida: 1ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS

Sujeito Passivo: FASOUTO FARIA SOUTO COM. LTDA.

Conclusão;

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.



CARLOS PELÁ