



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

Processo n° 19679.015876/2004-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.336 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 8 de agosto de 2018
Matéria MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
Recorrente FLORESTAL MATARAZZO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. REQUISITOS PROCESSUAIS DE VALIDADE NÃO PREENCHIDOS. NÃO CONHECIMENTO.

Se o recurso voluntário inova via motivos de fato e/ou de direito acerca de matérias não expressamente contestadas na impugnação, ou seja, fora dos limites da lide, verifica-se a perda da oportunidade processual da contestação, por preclusão consumativa.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

MULTA POR ATRASO. DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A responsabilidade pela entrega da DCTF não está alcançada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em NÃO CONHECER do recurso quanto ao argumento de ausência de previsão legal para aplicação da multa, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP (DRJ/SPOI) mediante o Acórdão n.º 16-10.323, de 05/09/2006 (e-fls. 22 a 25).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Por meio do Auto de Infração de fl. 06, o contribuinte acima identificado foi autuado e notificado a recolher o crédito tributário no valor de R\$ 2000,00, a título de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referente ao 1.º, 2.º, 3.º e 4.º trimestre do ano calendário de 2002.

O enquadramento legal consta da descrição dos fatos como artigo 113, § 3.º e 160 da Lei nº 5.172/1966 (CTN); artigo 4.º combinado com o artigo 2.º da Instrução Normativa SRF nº 73/98; artigo 2.º e 5.º da Instrução Normativa SRF nº 126/98 combinado com item I da Portaria MF nº 118/84; artigo 5.º do DL 2124/84 e artigo 7.º da MP nº 18/01 convertida na Lei nº 10.426/2002.

Não se conformando com o lançamento acima descrito, a interessada apresentou a impugnação de fls. 01, a 04, na qual alega, em apertada síntese, que a(s) DCTF(s) em tela foram apresentadas antes de qualquer procedimento da administração. Conclui, que está albergada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN.

A 5.^a Turma da DRJ/SPOI negou provimento à impugnação, assinalando que a responsabilidade pela entrega da DCTF não está alcançada pelo art. 138 do CTN.

Em 08/01/2008 o contribuinte, inconformado com a decisão, interpôs recurso voluntário, e-fls. 31 a 40, alegando em síntese:

-
- a) Inexistência de previsão legal para a cominação da multa por atraso na entrega de DCTF;
- b) Ocorrência da denúncia espontânea alcançada pelo art. 138 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade somente quanto ao tema Denúncia Espontânea, como será demonstrado a seguir.

Passamos à análise do teor do recurso, interposto visando à reforma da decisão recorrida.

1. Inexistência de previsão legal para cominação da multa.

A primeira matéria contestada no recurso voluntário traz toda uma argumentação que pretende manobrar a ideia de que, ao tempo do fato que gerou a incidência da multa capitulada nos dispositivos definidos no auto de infração, não havia lei que autorizasse a aplicação da multa por atraso na entrega de DCTF, materializando, assim, ofensa ao art. 97, V, do CTN.

Aponta o recorrente que no lançamento de ofício foram indicadas normas que não se revestem da condição de lei, para efeito de atendimento ao inciso V do art. 97 do CTN. Os dispositivos legais que constam como suporte para o Auto de Infração (e-fl. 8) são: art. 4.º c/c art. 2.º da IN SRF n.º 73/96, arts. 2.º e 6.º da IN SRF n.º 126/98, item I da Port. MF n.º 118/84, art. 5.º do DL n.º 2.124/84 e 7.º da MPv n.º 16/2001.

Contudo, embora o recorrente ao tempo da ciência do Auto de Infração já tenha sido informado sobre a capitulação legal que o fundamentou, nenhuma linha de sua impugnação interposta (e-fls. 3 a 6) aborda tal circunstância, sequer reflexamente, combinando-a com a insuficiência legal para a sanção que fora aplicada. Ali não há qualquer contestação correspondente ao que dispõe o inciso V do art. 97 do CTN, associando-o com eventual ausência de amparo legal para aplicação de multa por atraso na entrega de DCTF ao tempo da ocorrência das entregas a destempo flagradas.

A contestação trazida no recurso voluntário se encontra então fora dos limites da lide definidos na impugnação, consistindo em inovação, caracterizando supressão de instância.

Dessa forma, considero que tal matéria foi alcançada pela preclusão a que se refere o art. 16, inciso III, e art. 17, do Decreto n.º 70.235/72, trechos transcritos a seguir, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifei).

Já suficiente e definida a razão de decidir na qual me amparo, acima, com caráter meramente ilustrativo seguem considerações sobre o motivo exposto no recurso voluntário, correspondente ao mérito deste item, ainda que pareça contraditório comentar tal consideração neste voto, uma vez que nos parágrafos anteriores já se demonstrou que a matéria não deve ser conhecida, por preclusão. Explico: trata-se de enfrentar com respeito e deferência o esforço argumentativo da defesa, repetindo-se, entretanto, que o fundamento deste voto — a respeito de argumentação de ausência de previsão legal — relaciona-se rigorosamente apenas com o que foi analisado até aqui.

Ainda que conhecido fosse o recurso voluntário sob o aspecto de não haver suporte legal para a multa por atraso na entrega de DCTF no ano 2002, não haveria razão a ser observada para sustentar a pretensão do recorrente. É o que indicam as normas regentes do fato apontado como infração, ao tempo dos fatos geradores do descumprimento de obrigação acessória — atrasos na entrega das DCTFs. Vejam-se os dispositivos legais em que se baseou o recurso voluntário para pugnar pela aplicação das multas, relativas a fatos ocorridos em 2002:

MPv n.º 16/2001:

(...)

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 e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), 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, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

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

(...)

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

(grifei).

Lei n.º 10.426, de 24/04/2002, em vigor desde 25/04/2002:

(...)

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 e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), 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, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

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

(...)

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

Fica evidente que a conversão da Medida Provisória n.º 16/2001 na Lei n.º 10.426/2002 não apresentou qualquer emenda ao texto do art. 7.º, no qual já havia a previsão legal para a aplicação da multa questionada, desde o ano 2001.

Portanto, ao contrário do que quer fazer crer o recorrente, havia lei vigente (Lei n.º 10.426/2002) no ano 2002, a partir de abril de 2002, a amparar a aplicação da multa já com relação à primeira DCTF em atraso, cujo prazo fatal para apresentação foi 15/05/2002. E, não fosse isso suficiente, a MPv 16/2001 já vigorava desde o ano anterior, contendo a idêntica previsão legal para a imposição da sanção. Logo, não há qualquer cabimento ao se comparar a situação contextualizada nos autos com qualquer tipo de ofensa à limitação temporal de que trata o art. 144 do CTN.

Por fim, relativamente a esta matéria, observe-se que as decisões administrativa e judicial trazidas no corpo do recurso voluntário se referem a fatos geradores ocorridos antes da vigência da MPv n.º 16/2001, sem nenhuma identificação temporal com o caso contido no presente processo.

Desta feita, retornando ao fundamento de início ponderado, restando evidente a preclusão quanto ao mérito deste item, voto por NÃO CONHECER do recurso voluntário quanto a este tópico, não havendo, portanto, o que reformar na decisão de primeira instância em relação a este aspecto, da alegada inexistência de previsão legal para aplicação da multa.

2. Denúncia espontânea - art. 138 do CTN.

A principal razão na qual se ampara o recorrente consiste em interpretar o art. 138 do CTN de maneira que o benefício decorrente da denúncia espontânea alcance também a multa por atraso na entrega de declarações, mormente de DCTFs, quando entregues antes de iniciado qualquer procedimento de fiscalização.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão somente **tributo** sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal¹. Essa é a lógica da lei: incentivar a regularização dos tributos a pagar/declarar pelo próprio contribuinte, visando à economia no emprego do aparelho fiscalizatório, evitando auditorias custosas.

Este instituto, todavia, não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, ou seja, não se aplica à multa isolada imposta em face do descumprimento de obrigação acessória². A afirmação suscitada pela defendente, destarte, não é pertinente.

O que pretende o argumento do recorrente é promover uma alteração na lei mediante julgamento administrativo, excluindo-se a hipótese de atraso na entrega da declaração como motivadora da incidência da multa por descumprimento de obrigação acessória. Restaria somente a hipótese de falta de entrega. Vejamos o texto legal a respeito, transcrito a seguir:

Lei n.º 10.426/2002 (mesmo art. e mesmo texto da MPv n.º 16/2001):

(...)

*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*

¹ Fundamentação legal: art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

² Fundamentação legal: Súmula CARF n.º 49.

sujeitar-se-á às seguintes multas: ("Caput" do artigo com redação dada pela Lei nº 11.051, de 29/12/2004)

(...)

Ao contrário da pretensão do recorrente, não pode o julgador administrativo opor-se à aplicação da lei. Ao contrário, como órgão administrativo vincula-se a ela. O caso dos autos integra um contexto de descumprimento de obrigação acessória para o qual, se fosse possível entendê-lo abrangido pelo art. 138 do CTN, estaríamos retirando ilegalmente do ordenamento jurídico a aplicação de multa **por atraso** na entrega extemporânea das declarações. E, ademais, estaria esta Turma Julgadora a admitir, ainda que de forma indireta, o benefício da própria torpeza em favor do contribuinte que atrasasse o envio das suas declarações.

É verdade que o art. 138 não diferencia expressamente obrigação principal da acessória, para efeito de excluir a responsabilidade por infrações. Contudo, é de se observar que se refere a pagamento do tributo objeto da denúncia e mitigação das sanções decorrentes da falta de pagamento tempestivo. Vejamos o texto do art. 138 do CTN, transcrito abaixo:

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do **tributo** devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. (grifei).*

Pelas razões já expostas já é possível perceber a inconsistência da tese que pretenda incluir sob o alcance do citado dispositivo a infração relativa a atraso na entrega de declaração. Mas acrescente-se que o texto legal mencionado dirige-se a tributo, e não a obrigação acessória, e, ainda que se pretenda inferir que a expressão "*se for o caso*" como permissiva para a ideia de que ali se insira (quando "*não for o caso*") a multa por atraso (pois não configura tributo devido), é importante destacar que a referência se dá com relação a circunstâncias nas quais não há imposto devido apurado, porém houve infração a reduzir o montante da base de cálculo ou do tributo, como, por exemplo, hipótese de infração que teria aumentado indevidamente prejuízo fiscal, saldo negativo do tributo etc.

Os excertos doutrinários e os julgados trazidos pelo recorrente não têm a força necessária para impor interpretação contrária à da lei que exige a multa por atraso na entrega da DCTF e, é preciso que se diga, são decisões datadas dos anos 1994 e 1999, e referentes a períodos anteriores, que não refletem a posição atual dos órgãos julgadores. Conforme repisado acima, o julgamento administrativo deve obedecer às exigências e parâmetros legais, não havendo espaço para discricionariedade nos casos em que se impõe a observância do princípio da legalidade.

Por fim, a Súmula CARF n.º 49, aprovada em 08/12/2009, pôs fim às divergências a respeito do tema:

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

Logo, não assiste razão ao recorrente quanto a esta matéria de seu recurso.

Processo nº 19679.015876/2004-48
Acórdão n.º **1002-000.336**

S1-C0T2
Fl. 62

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Angelo Abrantes Nunes - Relator.