



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

**Processo n°** 19288.000031/2011-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-01.446 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 8 de agosto de 2012  
**Matéria** MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF  
**Recorrente** CONDOMÍNIO DO EDIFÍCIO FOUR POINTS BY SHERATON MACAÉ  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2010

DCTF. ATRASO NA ENTREGA NÃO CONFIGURADO. PENALIDADE. DESCABIMENTO.

Demonstrado que não houve atraso na entrega da declaração, deve ser cancelada a penalidade imposta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, deram provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Walter Adolfo Maresch e Sérgio Rodrigues Mendes que lhe negavam provimento.

*(assinado digitalmente)*

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

## Relatório

Trata o presente processo de notificação de lançamento de multa por atraso na DCTF relativa ao mês de janeiro de 2010.

Irresignada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, em que alegou em síntese que:

- a) Que apresentou as declarações exigidas no presente lançamento por meio de processo eletrônico.
- b) O certificado digital que habilitaria cumprir a obrigação só foi adquirido em 08/12/2010, e neste momento, foram reapresentadas as DCTF's e as DIPJ's.
- c) Ao processar as declarações apresentadas em janeiro a autoridade lançadora equivocadamente considerou que se tratava de uma nova declaração, quando na verdade era apenas a ratificação da declaração existente.
- d) As obrigações acessórias de apresentar declaração não podem ser punidas porque o impede o art. 138 do CTN.

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Cabe ao contribuinte o dever de cuidar de sua senha. Assim, supostas alegações da interessada de que somente apresentou suas declarações após 08/12/2010 por culpa de atraso na obtenção de seu certificado digital, não afastam a multa pelo atraso na entrega delas.
- b) A recorrente tentou apresentar a declaração em 05/03/2010, em papel, tendo o requerimento sido indeferido.
- c) O art. 138 do CTN não pode ser invocado para afastar as multas aplicadas por atraso na apresentação das declarações.
- d) A legislação não dá margem a incertezas ou dúvidas. Se a Declaração foi apresentada depois do prazo regulamentar, independente de qualquer circunstância, o contribuinte está sujeito à multa.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que apenas reitera a alegação de que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 12/09/2012 (extrato de fls. 36). O recurso foi protocolado em 27/09/2011, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

Alega a recorrente que a transmissão da DCTF foi impedida pelo programa ReceitaNet, pelo fato de que as sociedades cadastradas sob o código 212-7 (sociedade em conta de participação) estariam dispensadas de apresentação da referida declaração.

Diante desta situação, a contribuinte efetuou a entrega da declaração em papel.

A autoridade administrativa indeferiu o requerimento de apresentação da DCTF em papel com base nos seguintes fundamentos (fls. 16/18):

*“A sociedade em conta de participação (direito brasileiro) ou conta da metade (direito português) é uma sociedade empresária que vincula, internamente, os sócios. É composta por duas ou mais pessoas, sendo que uma delas necessariamente deve ser empresário ou sociedade empresária.*

*Por ser apenas uma ferramenta existente para facilitar a relação entre os sócios não é uma sociedade propriamente dita, ela não tem personalidade jurídica autônoma, patrimônio próprio e não aparece perante terceiros.*

*O empreendimento é realizado por dois tipos de sócios: o sócio ostensivo e o sócio oculto.*

*O sócio ostensivo (necessariamente empresário ou sociedade empresária) realiza em seu nome os negócios jurídicos necessários para ultimar o objeto do empreendimento e responde pelas obrigações sociais não adimplidas. O sócio oculto, em contraposição, não tem qualquer responsabilidade jurídica relativa aos negócios realizados em nome do sócio ostensivo.*

(...)

*Nesse sentido e pelo acima exposto, indeferimos o pleito do contribuinte, eis que ausente previsão legal que o ampare, mormente na hipótese em que a legislação estabelece a forma para adimplemento da obrigação acessória em questão, que, no caso, deve ser cumprida pelo sócio ostensivo inscrito no CNPJ, face à sua equiparação à pessoa jurídica”.*

O fundamento da decisão que indeferiu a entrega da declaração em papel não é válido. Isto porque, a legislação relativa ao CNPJ faculta a inscrição da sociedade em conta de participação no cadastro. Tanto é assim que, há previsão expressa de código de natureza jurídica para as sociedades em conta de participação, qual seja, 212-7.

A legislação oferece duas possibilidades às sociedades em conta de participação: cumprir suas obrigações acessórias por meio do sócio ostensivo, ou inscrever-se no CNPJ, e cumpri-las tal como as demais pessoas jurídicas.

Apesar do despacho decisório não ser objeto de discussão no presente processo, a análise de sua validade é essencial para a convicção acerca da existência da infração de atraso na entrega da declaração, esta sim, objeto da autuação questionada neste recurso.

Trata-se de uma questão prejudicial, ou seja, de controvérsia cuja solução é imprescindível para a decisão relativa à existência da conduta infracional de atraso na entrega da declaração.

O prazo para apresentação da DCTF relativa ao mês de janeiro de 2010 encerrou-se em 19/03/2010.

A recorrente protocolou o requerimento de apresentação da DCTF em papel em 5/03/2010, ou seja, dentro do prazo legal de entrega previsto na legislação (fls. 16).

A decisão recorrida desconsiderou a declaração em papel por entender que não há previsão legal para sua entrega em papel, sendo o único meio possível, aquele previsto na legislação: entrega mediante transmissão pela Internet, com assinatura digital.

O contribuinte, impedido de cumprir obrigação acessória por meio da Internet, diligentemente enviou a DCTF em papel, protocolando requerimento na repartição, dentro do prazo legal.

Em que pese a instrução normativa ser clara ao dispor que a DCTF deverá ser apresentada em meio magnético, mediante a utilização de programa gerador de declaração, disponível na Internet, o contribuinte não pode ser penalizado na hipótese dos presentes autos. Sua conduta não pode ser equiparada à do contribuinte que não efetuou nenhum esforço para cumprir a obrigação acessória dentro do prazo legal.

A situação fática dos presentes autos não é a mesma do caso em que o contribuinte simplesmente entrega sua declaração fora do prazo, sem qualquer tentativa comprovada de cumpri-la, ainda que por meio diverso daquele previsto em lei.

Como diz Eros Roberto Grau, em sua obra “Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do direito”, o intérprete discerne o sentido do texto a partir e em virtude de um determinado caso dado. (item X). Em suas palavras:

*“Vou repetir mais uma vez: a norma é produzida, pelo intérprete, não apenas a partir de elementos colhidos no texto normativo (mundo do dever-ser), mas também a partir de elementos do caso ao qual será ela aplicada, isto é, a partir de dados da realidade (mundo do ser).”*

Por oportuno, trazemos à colação decisão do Poder Judiciário que analisa situação análoga:

*“TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. ENTREGA DE DCTF DE FORMA MANUAL. MULTA. CERTIFICAÇÃO DIGITAL. POSTERIOR. SENTENÇA PROCEDENTE. EFEITOS. INALTERADOS. TRÂNSITO EM JULGADO. AUSÊNCIA. DESCUMPRIMENTO.*

*I - É importante ressaltar que o juiz não está vinculado a examinar todos os argumentos expendidos pelas partes, nem a se pronunciar sobre todos os artigos de lei, restando bastante que,*

*no caso concreto, decline fundamentos suficientes e condizentes a lastrear sua decisão.*

*II - Inicialmente, deve-se salientar que a discricionariedade da Administração Pública não pode sobrepor o limite da razoabilidade, na medida em que, caso não existisse o aludido limite, tornaria-se um verdadeiro obstáculo às empresas que cumprem com suas obrigações e que por algum motivo não poderiam apresentar as declarações legalmente previstas em lei por motivos alheios à sua vontade.*

*III - Vê-se dos autos, que a impetrante agiu com toda a transparência, inclusive tendo buscado o cumprimento nos prazos fixados pela Receita Federal. Aliás, o procedimento necessário à obtenção de certificação não é automático, é complexo e burocrático, tendo o contribuinte iniciado os trâmites necessários, para a regularização. Registre-se, ainda, que a impetrante não pretende postergar a entrega de qualquer declaração, apenas objetiva a autorização para momentânea entrega manual das declarações a que está obrigada, sem a imposição da multa prevista pela Receita.*

*IV - Não é demais, também, falar sobre o princípio da proporcionalidade. O grande fundamento deste princípio é o excesso de poder e o fim a que se destina é exatamente o de conter atos, decisões e condutas de agentes públicos que ultrapassem os limites adequados, com vistas ao objetivo colimado pela Administração, ou até mesmo pelo Poderes representativos do Estado. Significa que o Poder Público, quando intervém nas atividades sob seu controle, deve atuar porque a situação reclama realmente a intervenção, e esta deve processar-se com equilíbrio, sem excessos e proporcionalmente ao fim a ser atingido.*

*V - Desse modo, obstaculizar a entrega das declarações de modo manual, enquanto a impetrante providencia a certificação digital, ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, razão pela qual, a sentença não merece reforma.*

*VI - Ademais, recebida a apelação apenas no efeito devolutivo, persistem os efeitos da sentença que tornou o débito inexigível até o pronunciamento definitivo das instâncias superiores, o que não ocorreu, acarretando, o descumprimento, em afronta ao disposto no artigo 26 da Lei nº 12.016/2009 (Lei do Mandado de Segurança).*

*VII – Remessa necessária e apelação não providas.”(AMS 2005.51.01.016716-6, sessão em 12/04/2011).*

Por conseguinte, não há como deixar de concluir que na hipótese dos autos não houve descumprimento da obrigação acessória, tendo a recorrente entregue a declaração no prazo, valendo-se do meio possível na época dos fatos, qual seja, a entrega em papel na repartição. No caso concreto, a conduta prevista na legislação – atraso na entrega da declaração – não se materializou, e portanto, não pode dar azo à imposição de penalidade.

No que se refere à exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, de que trata o art. 138 do CTN, trata-se de matéria sumulada neste 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.”*

Ante todo o exposto, dou provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*  
Selene Ferreira de Moraes

## Declaração de Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes

Votei, juntamente com o Conselheiro Walter Adolfo Maresch, pela negativa de provimento ao recurso voluntário interposto, por entender que se está diante de caso no qual a impossibilidade de entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) pela internet, por falta da indispensável assinatura digital, decorreu, unicamente, da culpa *in eligendo* e *in vigilando* da Recorrente, a qual, de nenhum modo, poderia alegar desconhecimento da legislação pertinente.

Quanto à questão de a transmissão da DCTF ter sido supostamente impedida pelo programa ReceitaNet, pelo fato de que as sociedades cadastradas sob o código 212-7 (sociedade em conta de participação) estariam dispensadas de sua apresentação, não foi, essa matéria, objeto de discussão pela decisão recorrida, restando, de todo modo, prejudicada pela falta da necessária assinatura digital.

*(assinado digitalmente)*  
*Sérgio Rodrigues Mendes*