



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10070.001785/2007-42
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.509 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 09 de março de 2023
Recorrente NIMBI S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2006

DCTF. SEMESTRAL. MENSAL. ALTERAÇÃO. VEDAÇÃO LEGAL.
MULTA PERÍODO.

Havendo impedimento legal para retificação de DCTF semestral em mensal à época, sendo necessário procedimento administrativo para tal, não pode ser cobrado do contribuinte a multa por atraso na entrega no período entre o vencimento da obrigação e o protocolo do pedido de cancelamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para cancelar a parcela das multas incidentes após a data de protocolo do pedido de cancelamento da DCTF. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, (Presidente).

Relatório

Trata o feito de Recurso Especial de Divergência manejado pela Contribuinte em face do acórdão de nº 1302-003.501, proferido em 16 de abril de 2019, cuja ementa reproduzo abaixo:

MULTA. ATRASO ENTREGA DCTF. CONTAGEM DOS DIAS DE ATRASO PARA FINS DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE:

A penalidade pelo atraso na entrega da DCTF é em decorrência de lei. Ao CARF é defeso a não aplicação e/ou o afastamento de legislação válida e vigente no ordenamento jurídico pátrio.

O parágrafo 1º, do artigo 7º da Lei n.º 10.426/02 é claro quanto à contagem dos dias de atraso, para fins de fixação do percentual da penalidade, sendo o termo inicial o dia seguinte ao que a entrega da DCTF deveria ser realizada e o termo final a data da efetiva entrega da declaração.

Em apertadíssima síntese, a ora recorrente, então denominada Webb Negócios S/A, foi autuada em razão de atraso na entrega da sua DCTF relativa à competência de março de 2006, com data final para entrega fixada para 08/05/2006. *In casu*, a empresa apenas entregou a predita declaração em 28/02/2007, ou seja, dez meses após a decurso do prazo de que dispunha para a apresentar, lembrando que a legislação de regência previa a fixação da respectiva multa no percentual de 2% por mês de atraso, limitado a 20% do montante de tributos informados.

Em sua defesa trouxe dois argumentos para sustentar erro quanto ao cálculo da penalidade imposta, afirmando, resumidamente, que o prazo final para a contagem do percentual preconizado pelo art. 7º da Lei 10.426/2002, seria, em verdade, o dia 12/09/2006, correspondente a data da entrega da DCTF semestral (entregue, pelo que afirma, por engano, já que estava sujeita à periodicidade mensal).

Sucessivamente, premeu pela fixação da data final para o cálculo da penalidade aquela afeita ao dia em que apresentou o pedido de cancelamento da DCTF semestral, equivocadamente entregue, sustentando, aí, que, enquanto não analisado tal pedido, não poderia transmitir a declaração mensal. Para tanto, pediu que se observasse, de forma retroativa, os efeitos da IN 695, de 14 de **dezembro** de 2006.

Sua defesa foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita de Julgamentos do Rio de Janeiro, decisão esta que, como já visto, foi integralmente mantida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste CARF.

Intimada acerca do resultado do julgamento proferido já no âmbito deste Conselho em 03/06/2019 (e-fl. 19), a contribuinte interpôs, no dia 18 daquele mesmo mês e ano (e-fl. 116), o seu Recurso Especial. Neste apelo, alegou a ocorrência de dissídio jurisprudencial quanto a dois temas, a saber:

- a) “*DO TERMO FINAL DE INCIDÊNCIA DA MULTA NA DATA DE APRESENTAÇÃO DA ‘DCTF-SEMESTRAL’*”, trazendo, para tanto, o paradigma de nº 103-21145; e
- b) “*DO TERMO FINAL DE INCIDÊNCIA DA MULTA NA DATA DE APRESENTAÇÃO DO PEDIDO DE CANCELAMENTO DA ‘DCTF-SEMESTRAL’*”, para o qual foram colacionados 6 paradigmas.

Por meio do despacho de admissibilidade e e-fls. 233/240, a D. Presidência da 3ª Câmara deu seguimento ao recurso, considerando ter sido demonstrada a divergência apenas quanto ao acórdão de nº 3102-00.161 que, vale destacar, foi trazido para comprovar o dissídio

apenas em relação ao segundo tema, acima destacado. Nada obstante, este aludido despacho considerou satisfeito o pressuposto em exame em relação à primeira matéria – “*termo final da incidência da multa por atraso na entrega da ‘DCTF’*”, sem se reportar à segunda.

Não houve interposição de agravo.

A D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional opôs as suas contrarrazões à e-fls. 242/247, em que, preliminarmente, se insurge contra o próprio cabimento do remédio em exame. Afirmou, de forma sucinta, que a Recorrente estaria pretendendo o reexame de provas, o que seria, a seu ver, incabível nesta instância.

Quanto ao mérito, premeu pela manutenção do aresto ora combatido.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

I DA ADMISSIBILIDADE.

I.1 Requisitos extrínsecos e objetivos de cabimento.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os demais pressupostos extrínsecos e, ainda, os objetivos de admissibilidade.

Quanto ao problema do escopo do apelo, aventado pela D. PGFN, mormente se a discussão aqui tratada revolveria reexame de provas, é preciso destacar alguns pontos.

Primeiramente, como apontado no relatório que precede este voto, há um erro no despacho de admissibilidade, *venia rogata*. Isto porque, quanto ao tema ““*termo final da incidência da multa por atraso na entrega da ‘DCTF’*”, o único paradigma apontado – de nº 103-21.145 -, foi rejeitado por aquela D. Presidência de Câmara. Este tema, portanto, não foi admitido!

Já o acórdão de nº 3102-00.161, que foi considerado suficiente para a demonstração do dissídio, refere-se à segunda matéria tratada no recurso especial, qual seja, “*do termo final de incidência da multa na data de apresentação do pedido de cancelamento da ‘dctf-semestral’*”. A discussão que nos foi trazida, portanto, diz respeito, apenas, a este tema e a sua apreciação, por certo, pressuporá a análise dos fatos postos no processo sem que se faça um juízo de valor acerca de seu valor *probandi*.

Só que, quanto aos documentos e fatos aventados pela parte, não há qualquer discordância, de quem quer que seja. A empresa tinha que ter apresentado a sua DCTF em maio de 2006, tendo, contudo, a entregue apenas em fevereiro de 2007. Neste interregno, apresentou uma DCTF semestral que, pelo que foi declinado nos autos, não teria atendido à opção originariamente feita pela contribuinte, tendo premido pelo seu cancelamento em 09 de setembro de 2006, conforme documento de e-fls. 51 e ss. Ao que interessa à matéria efetivamente

admitida, a alegação da parte é que a data final para a imposição da penalidade seria, precisamente, esta porque, pelo que sustenta, enquanto não solucionado o seu requerimento, não teria como apresentar a DCTF mensal.

Em linhas gerais, a resolução da querela não pressupõe o reexame ou a requalificação dos fatos, mas apenas a sua subsunção ao direito posto.

A luz dos pressupostos objetivos e extrínsecos, o recurso é cabível. Resta-nos, agora, verificar se a divergência alegada realmente se implementou.

I.2 DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Não me alongarei aqui. De fato, o precedente de nº 3102-00.161, além de referir-se ao próprio contribuinte, traz, em seu relato, circunstâncias de fato idênticas às aqui abarcadas, havendo, inclusive, identidade absoluta até mesmo quanto ao argumento sustentado naquele processo e o ora apreciado. A divergência, pois, é patente, sendo de se conhecer do Recurso Especial com espeque nos preceitos do art. 67, *caput*, do anexo II do RICARF.

II MÉRITO.

Assim como afirmou o D. Relator do acórdão recorrido, as razões da insurgente também sensibilizaram este Conselheiro que, ao se debruçar sobre os argumentos deduzidos pelo voto vencedor do aresto comparado (3102-00.161), tendeu por acolher, *ab initio*, a pretensão recursal (a despeito de ter acompanhado, sem ressalvas, o Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias quando a prolação da decisão de 2º Grau).

O caso, vejam bem, preme pela aplicação do “princípio” (ou postulado, para aqueles que assim preferirem) da razoabilidade porque, realmente, seria de todo absurdo exigir-se do contribuinte penalidade incorrida por conta de embaraços burocráticos impostos pela própria legislação da Receita Federal.

Noutro giro, eram era imperioso, aqui, sopesar valores e princípios e estancar a contagem do prazo a luz de uma premissa só: inexigibilidade de conduta adversa (voltando-se, ai, ao princípio da Razoabilidade – ou postulado, como assim prefere Humberto Ávila¹). Em outras palavras, é de se socorrer aqui de técnica interpretativa muito comumente usada e validada, no direito consuetudinário mas que, até pela evolução das práticas hermenêuticas, também vem sendo implementado no Brasil. É a chamada *defeasibility* que, tal como propõe o já invocado Humberto Ávila, em português, poderia ser alcunhada de “*aptidão para cancelamento*”. Valho-me, aqui, das considerações deste jurista para melhor explicitar ou explicar o fenômeno agora considerado:

Convém ressaltar que as regras são apenas preliminarmente decisivas. Isso significa que não são decisivas na medida em que podem ter as suas condições de aplicabilidade preenchidas e, ainda assim, não ser aplicáveis, pela consideração a razões excepcionais que superem a própria aplicação norma da regra. Esse fenômeno denomina-se de *aptidão para cancelamento (defeasibility)*².

¹ ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios, da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 18ª ed., São Paulo: 2018, Malheiros, p. p. 163 e ss.

² Op., cit., p. 101.

Verdade seja dita, este Relator não dissente do entendimento adotado pelo acórdão paradigma ainda, que, contudo, em primeira instância, tenha acompanhado integralmente o Conselheiro Flávio. E isto, vejam bem, talvez por conta de outras concepções que venho defendendo em meus votos.

Sempre sustentei, e ainda sustento, a necessidade de se observar e preservar o sentido mínimo das palavras quando da análise do substrato normativo (a lei), justamente para que não incorramos em um sofisma (ao concluir pela concretização de uma consequência normativa que revela, em si, uma contradição com o seu antecedente quando não mantido o sentido mínimo semântico/sintático das palavras e expressões empregadas pelo legislador). Mas também sempre defendi que o emprego de técnicas hermenêuticas, mesmo a gramatical, não podem, sob um prisma consequencialista, na acepção de Maccormick (e, portanto, não sob o viés de Mills), resultar em injustiça (ou antijuridicidade)³.

Trocando em miúdos, é possível que a prescrição, abstratamente considerada, seja considerada válida, não o sendo, todavia, a construção da norma jurídica tomada a partir da subsunção desta prescrição ao caso concreto, fazendo prevalecer outras normas sobre aquela regra específica (*overruling*) ou, ainda, a própria intenção do legislador:

Os casos acima enumerados, aos quais outros poderiam ser somados, indicam que a consequência estabelecida *prima facie* pela norma pode deixar de ser aplicada em face de razões substanciais consideradas pelo aplicador, mediante condizente fundamentação, como superiores àquelas que justificam a própria regra. Ou se examina a razão que fundamenta a própria regra (*rule's purpose*) para compreender, restringindo ou ampliando, o conteúdo do sentido da hipótese normativa, ou se recorre a outras razões, baseada em outras normas, para justificar o descumprimento daquela regra (*overruling*)⁴.

E é justamente o cenário teórico acima que se vê no caso concreto em exame. Tem-se, aqui, uma regra que visa penalizar os contribuintes que não cumprem as suas obrigações acessórias, recrudescendo a penalidade em razão do tempo levado pelo sujeito passivo para, finalmente, adimplir com a imposição. Mas, vejam bem, as regras que cominam penalidades não tem um fim em si mesmas; elas, por certo, objetivam:

- a) emendar o sujeito responsável pela inobservância da legislação de regência;
- b) desincentivar novas práticas tendentes ao descumprimento das ditas obrigações.

De fato, no caso vertente, a empresa apresentou uma DCTF semestral quando, sob sua ótica, estava compelida à periodicidade mensal. E, a vista disto, formulou pedido de cancelamento que somente foi atendido, e deferido, pela Receita Federal, quatro meses depois.

³ “*In considering the juridical consequences of a ruling be way of it's implications for hypothetical cases, we discover wether a ruling commits us to universally treatings as right deeds that subvert or fail of suficiente respect for the values at stake, or to treating as wrong forms of conduct which include no such subversion or failure. Ether consequence is unacceptable because it wreacks injustice*” (MACCORMICK, Neil. *Rethoric and The Rule of Law: a Theory of Legal Reasoning*. Oxford University Press: Oxford, 2005., p. 114).

⁴ ÁVILA, Humberto. Op., cit., p. 68.

Neste passo, até o advento da IN 695, de 14 de **dezembro** de 2006, a legislação que vigorava na data em que apresentada a precitada DCTF Semestral, era a IN de n.º 583/95, cujo art. 13, assim rezava: “*Art. 13. A DCTF apresentada com periodicidade diversa da primeira declaração entregue relativa ao mesmo ano-calendário **não produzirá efeitos***”.

E este foi o problema enfrentado pelo interessado porque ele, efetivamente, não podia apresentar uma declaração retificadora enquanto a primeira declaração apresentada não fosse cancelada, já que, na forma do art. 13, supra, aquela citada retificadora não teria quaisquer efeitos. E é por isso que a insurgente não defendeu o afastamento, em parte, da penalidade por conta da legislação vigente; o que ela pediu, ao fim e ao cabo, é que as disposições da IN 695 fossem consideradas retroativamente, não para que se reduzisse a penalidade, mas para que aquela DCTF semestral entregue, confessadamente, de forma equivocada, fosse considerada em seus efeitos.

Mas, vejam bem, a despeito de ser impossível se pretender a retroação dos efeitos da citada IN 695, por se tratar de regra procedimental e não interpretativa, ela, efetivamente, não se aplicaria ao caso concreto. Isto porque o art. 13 do aludido diploma regulamentar pretendeu dispor sobre as retificadoras ou mesmo outras DCTF relativas a outros períodos mas que modificassem a mencionada periodicidade. E, como se vê, a recorrida **não apresentou duas declarações dentro do mesmo ano calendário**. E isto ficou claro para este Relator, após as advertências deste Colegiado, quando se iniciou o julgamento deste processo.

De fato, há uma série de erros e incongruências divisadas tanto aqui, como no PA de n.º 10070.001791/2007-08, seja da parte recorrida, seja do próprio Fisco.

Primeiramente, no processo citado acima, a DERAT se manifestou por meio de embargos inominados, ocasião em que ela consignou, explicitamente, fato novo, até então desconhecido, no sentido de que a contribuinte **não estava obrigada a apresentação de DCTF mensal**. E isto, frise-se, tornaria sem efeitos **A DECLARAÇÃO RETIFICADORA APRESENTADA** e não aquela declaração semestral cujo cancelamento foi postulado. Em outras palavras, o pedido de cancelamento, a partir desta informação, não podia ter sido admitido e a segunda declaração, mensal, trazida em fevereiro, teria que ser desconsiderada o que, ao fim das contas, culminaria com o cancelamento desta exigência.

Num segundo momento, os extratos trazidos naquela manifestação apontavam para a apresentação das DCTF mensais da empresa **dentro do prazo de vencimento de tais obrigações!** Aliás, foi tal fato que, inicialmente, levou este Relator a erro, pois entendi, sem me atentar para as datas de apresentação ali consignadas, que a empresa estava obrigada a entrega da DCTF mensal por já as ter entregue ao longo do ano-calendário em questão. Mas não foi isso que ocorreu...

O que se tem, de toda sorte, é que, estando ou não compelida à periodicidade mensal, a luz da IN 583, então vigente, a recorrida não podia apresentar a declaração retificadora. Tinha, assim, que fazer o que, realmente, o fez e, destarte, se socorrer do pedido de cancelamento que, como já destacado, foi apreciado e decidido apenas no ano subsequente. E, enquanto não examinado este pedido, a empresa simplesmente não tinha como adimplir com a sua obrigação de sorte que a penalidade imposta teve aumentados os valores por conta de fatos imputáveis, tão só, à entaves contidos na própria legislação federal.

Neste passo, e retomando-se o que já o disse acima, a regra deve incidir, mas as suas consequências devem ser mitigadas sob pena de violação ao princípio (postulado) da razoabilidade e, ainda, de se afastar do intento do próprio legislador ao dispor sobre a penalidade em testilha (que pune mais gravosamente o contribuinte que demora mais para adimplir com a obrigação). E me penalizo por, assim não ter decidido, por ocasião do julgamento ocorrido na instância *a quo*.

Dito desta forma, é de se dar provimento ao recurso do contribuinte a fim de estabelecer, como *dies a quo*, a data de vencimento da obrigação e, com destaque, como *dies ad quem*, a data em que protocolizado o respectivo pedido de cancelamento.

No que tange ao pedido do contribuinte de se reconhecer, agora, a ocorrência de prescrição, isto deverá ser endereçado ao órgão competente, descabendo, à este Colegiado, se pronunciar sobre o tema que não é objeto do apelo agora julgado.

III CONCLUSÃO.

A luz do exposto, CONHEÇO do recurso especial quanto a matéria efetivamente admitida pelo despacho de admissão de e-fls. 233/240 e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO nos termos em que proposto no tópico anterior.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa.

A Contribuinte foi autuada por atraso na apresentação da DCTF correspondente ao mês de março/2006. O prazo final para entrega era 08/05/2006 e só se verificou em 28/02/2007. Foram 10 meses de atraso e, a multa aplicada correspondeu a 2% ao mês dos valores dos débitos informados em DCTF, totalizando R\$ 44.767,57.

Em impugnação, a Contribuinte informou que apresentara a DCTF tempestivamente, em 12/09/2006, mas correspondente ao 1º semestre de 2006, deixando de observar que a apresentaria deveria ser mensal. Porém, ao constatar o erro, teria sido impedida pela Receita, que não autorizou o processamento da retificadora, o que ensejou o pedido de cancelamento da DCTF do 1º semestre/2006 em 09/11/2006. Asseverou que a DCTF semestral continha todas as informações que deveriam ter sido prestadas mensalmente, aduziu que a contagem do atraso até a data de entrega da DCTF mensal sujeita a Contribuinte a punição por

morosidade do poder público em deferir seu pedido de cancelamento e arguiu a revogação da legislação que antes determinava este procedimento pela Instrução Normativa SRF n.º 695/2006, na qual restou estipulado que *em se tratando de entrega indevida da DCTF Semestral por pessoas jurídicas que se enquadrem nas hipóteses de obrigatoriedade de entrega da DCTF Mensal, será devida a multa pelo atraso na entrega das DCTF Mensais relativas ao período considerado.*

Em face de tais circunstâncias, defendeu que o termo final para cálculo da multa seria a data de apresentação da DCTF do 1º semestre/2006 (12/09/2006) ou, subsidiariamente, a data do pedido de cancelamento desta DCTF equivocadamente apresentada (09/11/2006). A impugnação foi parcial, e a Contribuinte apresentou comprovação do recolhimento da multa *correspondente ao atraso verificado até a data de apresentação da “DCTF-Semestral”, que ocorreu em 12 de setembro de 2006.*

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigência contestada sob a premissa de que *inexiste qualquer previsão legal ou normativa que permita a aplicação de outra contagem de prazo ou determinação de outro termo final de contagem do mesmo*, que não o previsto no art. 7º, §1º da Lei n.º 10.426/2002, com a redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, qual seja, a data da efetiva entrega da declaração.

O Colegiado *a quo*, no acórdão n.º 1302-003.501, negou provimento ao recurso voluntário, endossando o entendimento expresso em 1ª instância, e adicionando que descabe a “retroatividade benigna” invocada em face do novo procedimento para retificação, vez que ausente previsão no art. 106 do CTN. Neste ponto, o voto condutor do acórdão recorrido, de lavra do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, traz consignado que:

No caso em apreço, em que pese as normas internas da Receita Federal do Brasil terem, a princípio, possibilitado a alteração, pelo sujeito passivo, da periodicidade de entrega das DCTF's, não houve qualquer alteração quanto à penalidade pelo atraso na entrega da declaração. A penalidade e a forma de contagem dos dias de atraso permanecem os mesmos.

O recurso especial teve seguimento com base no paradigma n.º 3102-00.161, cuja ementa expressa que *havendo impedimento legal para retificação de DCTF semestral em mensal à época, sendo necessário procedimento administrativo para tal, não pode ser cobrado do contribuinte a multa por atraso na entrega no período entre o protocolo do pedido de cancelamento e a ciência daquela decisão*. Rejeitou-se o primeiro paradigma n.º 103-21.145, que teve em conta situação fática distinta, e os outros cinco acórdãos que excederam o limite regimental para caracterização da divergência jurisprudencial (3102-00.129, 3102-00.128, 1002-000.001, 1002-000.003 e 1002-000.004), para além destes três últimos terem sido editados por Turmas Extraordinárias e assim não se prestarem como paradigmas.

A similitude dos acórdãos comparados é evidente. O paradigma admitido, inclusive, refere litígio instaurado pela própria Contribuinte, em processo administrativo de numeração anterior ao presente, e decorrente da multa imposta por atraso na entrega da DCTF de fevereiro/2006.

A PGFN contesta a admissibilidade do recurso especial por pretender reexame de provas e, de fato, tal poderia ser necessário, mas apenas se superada a premissa jurídica que, adotada no acórdão recorrido, divergiu da expressa no paradigma e assim dispensou o Colegiado

a quo de se manifestar quanto à efetiva apresentação de pedido de cancelamento da DCTF Semestral e outras circunstâncias correlatas. Assim, este aspecto não obsta o conhecimento do recurso especial, e apenas poderá afetar o direcionamento da decisão de mérito.

Observe-se que, não se tem, aqui, os fatos alegados como incontroversos, vez que as premissas de decisão adotadas desde a 1ª instância dispensaram os órgãos julgadores de apreciá-los. A decisão de 1ª instância, inclusive, registra que a petição da Contribuinte *se resume a pedir a utilização de outro termo final de contagem para cálculo a multa*, sem sequer indicar qual seria ele em seu voto condutor. De forma semelhante, o voto condutor do acórdão recorrido tem por incontroverso, apenas, o atraso, e refere apenas a argumentação da Recorrente no sentido de que *o termo final para contagem dos meses em atraso deveria ser o da entrega da DCTF Semestral, mesmo que de forma equivocada*, além de indicar o argumento subsidiário de que *o cancelamento da DCTF Semestral teria o condão de fixar o termo final para contagem dos meses em mora*, inclusive sem especificar que o pedido da Contribuinte seria até a data do pedido de cancelamento, e não do cancelamento em si.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

No mérito, esta Conselheira direciona seu entendimento em razão das circunstâncias específicas verificadas no proceder da Contribuinte, por meio dos autos do processo administrativo n.º 10070.001791/2007-08, apreciado nesta mesma reunião de julgamento em razão de recurso especial interposto pela PGFN contra outro acórdão exarado contra a Contribuinte nos mesmos termos do paradigma por ela aqui invocado, consoante expresso no voto lá assim declarado:

A Contribuinte foi autuada por atraso na apresentação da DCTF correspondente ao mês de setembro/2006. O prazo final para entrega era 08/11/2006 e só se verificou em 28/02/2007. Foram 4 meses de atraso e, a multa aplicada correspondeu a 2% ao mês dos valores dos débitos informados em DCTF, totalizando R\$ 27.678,93.

Em impugnação, a Contribuinte informou que apresentara a DCTF tempestivamente, em 12/09/2006, mas correspondente ao 1º semestre de 2006, deixando de observar que a apresentaria deveria ser mensal. Porém, ao constatar o erro, teria sido impedida pela Receita, que não autorizou o processamento da retificadora, o que ensejou o pedido de cancelamento da DCTF do 1º semestre/2006 em 09/11/2006. Asseverou que a DCTF semestral continha todas as informações que deveriam ter sido prestadas mensalmente no 1º semestre de 2006, aduziu que a contagem do atraso até a data de entrega da DCTF mensal sujeita a Contribuinte a punição por morosidade do poder público em deferir seu pedido de cancelamento e arguiu a revogação da legislação que antes determinava este procedimento pela Instrução Normativa SRF n.º 695/2006, na qual restou estipulado que *em se tratando de entrega indevida da DCTF Semestral por pessoas jurídicas que se enquadrem nas hipóteses de obrigatoriedade de entrega da DCTF Mensal, será devida a multa pelo atraso na entrega das DCTF Mensais relativas ao período considerado*.

Em face de tais circunstâncias, defendeu que o termo final para cálculo da multa seria a data de apresentação da DCTF do 1º semestre/2006 (12/09/2006) ou, subsidiariamente, a data do pedido de cancelamento desta DCTF equivocadamente apresentada (09/11/2006). A impugnação foi parcial, e a Contribuinte apresentou comprovação do recolhimento da multa *correspondente ao atraso verificado até a data de apresentação do pedido de cancelamento da "DCTF-Semestral", que ocorreu em 9 de novembro de 2006*.

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a exigência contestada sob a premissa de que *inexiste qualquer previsão legal ou normativa que permita a aplicação de outra*

contagem de prazo ou determinação de outro termo final de contagem do mesmo, que não o previsto no art. 7º, §1º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, qual seja, a data da efetiva entrega da declaração.

O Colegiado *a quo*, no acórdão nº 3102-00.128, deu provimento parcial ao recurso voluntário sob a premissa de que *não possa a recorrente ser penalizada pelo atraso na entrega da declaração no período do protocolo do pedido de cancelamento da DCTF semestral até a ciência do deferimento daquele*. Observou-se que o art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 695/2006 *não explicita como se dará a cobrança da multa nestes casos, somente especificando a expressão “período considerado”*. O provimento foi parcial nos termos expresso na conclusão do voto condutor:

Assim, sopesando direitos e deveres da administração e dos administrados, entendo que a melhor solução para o caso é o afastamento da multa DCTF somente para o período entre o protocolo do pedido da DCTF semestral e o primeiro dia útil seguinte ao da ciência daquela decisão, procedimento necessário para que o contribuinte pudesse sanar sua falha.

A decisão, assim, foi no sentido de suspender os efeitos da mora entre o pedido de cancelamento e a ciência de sua decisão à Contribuinte.

Os autos seguiram à Unidade de Origem sem ciência à PGFN do provimento parcial do recurso voluntário. A Contribuinte teve vistas dos autos e ciência do acórdão em 28/10/2009, e não interpôs recurso especial. A autoridade local juntou às e-fls. 93/102 elementos referentes ao pedido de cancelamento da DCTF do 1º semestre de 2006, sendo que a decisão que deferiu o cancelamento em 12/03/2007 registra que:

Considerando que mediante apuração especial esta DCTF já foi cancelada e que conforme consulta de fls. 165/166 já foi regularizada a entrega das DCTF de 2006 e no cadastro CNPJ consta como obrigada a DCTF mensal, encaminhe-se ao p.p. para o CAC – Catete para ciência do contribuinte e posterior arquivamento pelo prazo de 60 (sessenta) meses.

A ciência à Contribuinte teria ocorrido em 23/03/2007, conforme e-fl. 102.

Os autos foram, então, restituídos ao CARF *considerando o fato novo não apreciado, à época, pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Terceira Seção de Julgamento, qual seja, a regularização da entrega das DCTF mensais do ano de 2006 mediante apuração especial pelo Serpro*. Tal circunstância teria suscitado *dúvida na execução do Acórdão nº 3102-00.128*, justificando embargos de declaração.

Os embargos de declaração foram acolhidos e apreciados no Acórdão nº 1801-00.276. Compreendendo que o Colegiado embargado *acatou o próprio pedido da interessada, em sede de litígio administrativo devidamente instaurado, e determinou que o termo final da multa por atraso na entrega da DCTF recaísse na data do protocolo do pedido de cancelamento da DCTF semestral apresentada erroneamente*, a decisão dos embargos foi no seguinte sentido:

Por todo o exposto voto no sentido acolher os embargos de declaração e, no mérito, confirmar a decisão proferida no Acórdão nº. 3102-00.128, de 27 de março de 2009, da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, devendo a multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao mês de junho de 2006 ser calculada tendo como termo final o dia 09/11/2006, data de protocolo do pedido de cancelamento da DCTF semestral erroneamente apresentada pela contribuinte.

Note-se que o acórdão de embargos relata, equivocadamente, que a DCTF em atraso seria referente ao mês de julho/2006, e conclui referindo-se à DCTF de junho/2006, mas o presente caso, como se vê na notificação à e-fl. 43, se refere à DCTF de

setembro/2006. Ainda, o relatório dos embargos refere relatório interno que apontaria a apresentação tempestiva de todas as DCTF mensais de 2006, mas reconhece confuso este quadro que, de fato, consta à e-fl. 98 e é incompatível com a citada notificação que noticia a entrega da DCTF de setembro de 2006 em 28/02/2007, posteriormente ao seu prazo de entrega afirmado naquele quadro (07/11/2006). Como bem apontado no acórdão de embargos, o atraso é incontestado e, inclusive, a Contribuinte pagou a parcela da multa com a qual concordou.

Cientificada dos embargos, a PGFN não interpôs recurso especial (e-fls. 120/122).

Os autos retornaram à Unidade de Origem que reconheceu a prescrição do crédito tributário parcialmente mantido no Acórdão n.º 3102-00.128 (efls. 131/142), restituindo aos autos ao CARF para ciência à PGFN do Acórdão n.º 3102-00.128, que assim interpôs recurso especial com fundamento no art. 7º, inciso I do Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria MF n.º 147/2007, apontando violação ao art. 108 e 111 do CTN, bem como ao art. 7º da Lei n.º 10.426/2002.

O recurso fazendário foi admitido porque a decisão recorrida foi proferida de forma não unânime em data anterior à vigência da Portaria MF n.º 256/2009, e houve alegação de contrariedade à lei.

Esta Conselheira entende por CONHECER do recurso especial porque há dúvida quanto aos efeitos dos embargos de declaração apreciados no Acórdão n.º 1801-00.276. A decisão foi no sentido de *acolher os embargos de declaração para, no mérito, ratificar o Acórdão embargado, esclarecendo quanto a sua execução, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.*

Contudo, seria possível cogitar de algum efeito infringente, vez que no acórdão embargado, a conclusão do voto condutor foi no sentido de afastar a *multa DCTF somente para o período entre o protocolo do pedido da DCTF semestral e o primeiro dia útil seguinte ao da ciência daquela decisão, procedimento necessário para que o contribuinte pudesse sanar sua falha*, ao passo que o voto condutor do acórdão de embargos estipula que a multa deve *ser calculada tendo como termo final o dia 09/11/2006, data de protocolo do pedido de cancelamento da DCTF semestral erroneamente apresentada pela contribuinte.*

Assim, poder-se-ia cogitar que o acórdão de embargos, apesar de ratificar o acórdão embargado, causaria alguma ampliação no provimento parcial do acórdão embargado por suprimir eventual mora existente entre *o primeiro dia útil seguinte ao da ciência daquela decisão* do pedido de cancelamento e a entrega das DCTF mensais. Ocorre que tal não se verificou porque estava demonstrado, antes da oposição dos embargos pela autoridade encarregada da execução do acórdão, não só que a Contribuinte poderia ter apresentado tempestivamente as DCTF mensais, como também que o deferimento do pedido de cancelamento de cancelamento da DCTF do 1º semestre de 2006 em decisão de 12/03/2007, cientificada à Contribuinte em 23/03/2007, ao passo que a DCTF de setembro/2006 já havia sido apresentada em 28/02/2007, conforme consignado no auto de infração. Para além disso, como antes noticiado, a Contribuinte havia impugnado apenas parcialmente a exigência, pagando a multa *correspondente ao atraso verificado até a data de apresentação do pedido de cancelamento da "DCTF-Semestral", que ocorreu em 9 de novembro de 2006*, de modo que o provimento parcial do recurso voluntário, em face da conduta da Contribuinte de antecipar a apresentação da DCTF mensal à ciência da decisão do pedido de cancelamento, sequer resultaria em crédito tributário passível de cobrança a partir da do Acórdão n.º 3102-00.128, a indicar, também, que não teria objeto a prescrição reconhecida pela autoridade local.

Assim, não evidenciados efeitos infringentes no Acórdão n.º 1801-00.276, descabe qualquer questionamento acerca do cabimento do recurso especial da PGFN em face do Acórdão n.º 3201-00.128, proferido na sessão de julgamento de 27/03/2009.

No mérito, esta Conselheira entende que o acórdão recorrido não estancou a mora da Contribuinte com a apresentação da DCTF Semestral, mas sim no pedido de seu cancelamento, necessário para apresentação da DCTF Mensal.

É inconteste que a Contribuinte estava obrigada à DCTF Mensal antes da apresentação da DCTF Semestral, que agiu imprópriamente apresentando a DCTF Semestral e que esta conduta não pode ser invocada para afastar o atraso na apresentação da DCTF Mensal. É certo, também, que o novo procedimento trazido pela Instrução Normativa SRF n.º 695/2006 não autoriza a invocação de “retroatividade benigna”, como exposto no Acórdão n.º 1302-003.501, citado pelo relator e submetido a apreciação deste Colegiado nesta mesma reunião. Contudo, não se pode afirmar que a Contribuinte poderia ter apresentado as DCTF mensais a despeito do pedido de cancelamento. A Contribuinte alegou esta impossibilidade e ela está reconhecida no despacho proferido nos autos do processo administrativo n.º 10070.001788/2006-03, constituído para acompanhamento do pedido de cancelamento e reproduzido à e-fl. 97:

Mediante mensagem de correio eletrônico, a Derat/RJO/Dicat informou a esta Divisão que a pessoa jurídica Webb Negócios SA, CNPJ 02.890.199/001-04, entregara, por erro, declaração DCTF semestral, referente ao 1º semestre de 2006, quando estava obrigada a apresentação da DCTF mensal por haver auferido receita bruta superior! a R\$ 30 milhões no ano calendário de 2004, e que, através do presente processo, era solicitado o cancelamento daquela declaração.

Informou ainda que o programa de cancelamento de DCTF] somente permite o cancelamento para declarações até o ano de 2005 e que no sistema não havia opção que atendesse o presente caso. Por fim, foi informado que a pessoa jurídica não consegue apresentar DCTF mensal.

A mensagem foi então repassada, também por correio eletrônico, a Coordenação-Geral de Administração Tributária (Corat) que prestou orientação no sentido de lhe ser encaminhado o processo para solicitação ao Serpro da realização de apuração especial para: a) cancelar a DCTF apresentada indevidamente; e, b) alterar a situação da pessoa jurídica no cadastro CNPJ.

Os procedimentos relativos as DCTF's apresentadas indevidamente encontram-se descritos na Norma de Execução Corat 04/2006 e seus arts. 2º e 3º atribuem a Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário (Dicat) a competência para o deferimento do pedido.

Considerando que a pessoa jurídica encontra-se sob a jurisdição administrativa da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro, conforme extrato de fls. 159, e que não consta nestes autos decisão acerca do Requerimento de f(s. 01, proponho o retomo do presente processo a Derat/RJO/Dicat para que se manifeste quanto ao pedido da pessoa jurídica. Sendo o mesmo deferido, o processo então deverá retomar a esta Divisão para posterior envio a Corat.

O que se constata, nestes termos, é que os sistemas da Receita Federal não aceitavam o cancelamento de DCTF para os períodos de 2006, como ocorria para 2005, e que a unidade local precisou demandar orientações à CORAT, inclusive porque havia dúvida, no cadastro, quanto à sujeição da Contribuinte à DCTF mensal. O processamento do pedido de cancelamento passou a depender de apuração especial pelo Serpro e, possivelmente a Contribuinte observou esta alteração antes de ser cientificada da decisão de seu pedido de cancelamento, que já constataria a regularização da entrega das DCTF que, muito embora não ocorrida nas datas informadas no extrato de e-fl. 98, verificou-se antes da ciência da decisão do pedido de cancelamento, como já exposto neste voto.

Em face de tais circunstâncias, esta Conselheira não vislumbra ofensa ao art. 7º da Lei nº 10.426/2002. A Contribuinte adotou as medidas que estavam ao seu alcance para apresentar as DCTF mensais, mas passou a depender da apreciação do pedido de cancelamento da DCTF apresentada no 1º semestre de 2006, ou minimamente da apuração especial referida no documento de e-fl. 97, possivelmente em razão de circunstâncias específicas de seu cadastro, que suscitava dúvidas quanto à obrigatoriedade de apresentação da DCTF na forma mensal. Correto, assim, o acórdão recorrido que suspendeu a mora entre a apresentação do pedido de cancelamento e a ciência da decisão deste pedido, sendo oportuno, também, transcrever os fundamentos expressos pela ex-Conselheira Maria de Lourdes Ramirez para concordar com este direcionamento, ao apreciar os embargos no Acórdão nº 1801-00.276:

O problema, no presente caso, residia na impossibilidade de apresentação da nova DCTF, sob a periodicidade mensal, enquanto estivesse ativa, nos sistemas de dados internos da RFB, a DCTF apresentada erroneamente sob a periodicidade semestral, já que era impossível, tanto do ponto de vista prático quanto sob o enfoque legal, a retificação da DCTF para mudança de periodicidade.

Ressalte-se, uma vez mais, que a contribuinte em nenhum momento questionou a aplicação da penalidade. Ao contrário. Em suas razões de defesa admite que procedeu erroneamente a entrega da DCTF semestral quando era obrigada a apresentação da DCTF mensal. Tanto concorda com a imposição de penalidade, que efetuou o recolhimento da multa no valor de R\$ 5.856,09 como se verifica do comprovante de recolhimento de fl. 38.

A contribuinte insurgiu-se, com razão, contra os critérios jurídicos adotados pela Administração Tributária para cálculo dessa penalidade. Nesse contexto, as normas legais em vigor determinavam como termo final para incidência da multa a data da apresentação da DCTF mensal. Mas tal termo final ficava totalmente condicionado a disposição da Administração Tributária em promover o cancelamento da DCTF semestral apresentada, já que os sistemas internos não permitiam a apresentação da nova DCTF mensal. E não se pode admitir que o contribuinte seja penalizado pela inércia da Administração Tributária.

Veja-se que a lacuna ou erro porventura existente não residia na letra da lei e sim nos trâmites administrativos internos da RFB que não disponibilizavam, a contribuinte, ferramentas para que esta procedesse a correção de sua situação, nos termos da lei.

Quanto à prescrição alegada pela Contribuinte, como já disse, foi ela reconhecida pela autoridade local, quanto ao crédito tributário que teria remanescido com o provimento parcial do recurso voluntário no acórdão recorrido. Contudo, como a Contribuinte concordou e pagou a multa devida até a data do pedido de cancelamento, e apresentou a DCTF mensal antes de ser cientificada da decisão deste pedido, sequer subsistiria penalidade a ser cobrada.

Estas as razões de, no mérito, divergir do I. Relator e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Nestes autos, como a Contribuinte concordou com a penalidade aplicada *correspondente ao atraso verificado até a data de apresentação da “DCTF-Semestral”, que ocorreu em 12 de setembro de 2006*, subsiste a mora verificada até a data do pedido de cancelamento da DCTF apresentada equivocadamente para o 1º Semestre de 2006, e que obstou a apresentação de todas as DCTF mensais daquele ano.

Em face do que preliminarmente consignado acerca do reexame de provas, importa registrar, nestas circunstâncias específicas em que os fatos são trazidos à apreciação desta CSRF em razão de litígio conexo, desnecessário se mostra o retorno dos autos para exame do Colegiado *a quo*.

Assim, considerando que está em litígio a penalidade calculada entre 12/09/2006 (diante da manifesta concordância da penalidade com esta parcela) e a data de entrega da DCTF de março/2006 em 28/02/2007, na medida em que tal entrega se deu antes da ciência da decisão do pedido de cancelamento apresentado em 09/11/2006, é devida a penalidade calculada entre 12/09/2006 e 09/11/2006, razão pela qual deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA