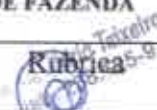




NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|--|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 |  | 41 |

Decisão de 2ª instância que deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, com fundamento no seu comparecimento espontâneo perante a Fazenda Municipal – Obrigação acessória não é atingida pelo Princípio da Espontaneidade – Empresa optante do SIMPLES Nacional está dispensada da apresentação do Livro objeto do AI - Homologação da decisão do Egrégio Conselho de Contribuintes com base em fundamento diverso.

I – BREVE RELATÓRIO.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto por MG INSTALAÇÕES E EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA., pelo qual se insurgiu contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada em face do Auto de Infração nº 00552/2013, obtendo-se o provimento do Recurso junto ao E. Conselho de Contribuintes do Município.

Às fls.02/10 constam a impugnação e os documentos que a instruem.

À fl. 12 consta o Auto de Infração.

Às fls. 13/14, a manifestação da Fiscal de Tributos responsável pela autuação, Fabiane Ribeiro Alvarez Dominguez, opinando pela improcedência da impugnação.

Às fls. 15/18, consta parecer da FCEA que opina pelo indeferimento da impugnação.





NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|---------|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 | | 42 |

As fls. 19, a decisão de 1ª instância que julgou improcedente a impugnação ofertada.

As fls. 20/21, a comunicação enviada ao contribuinte para lhe dar ciência da decisão, ocorrida em 27.01.2014.

As fl. 23/31 consta o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, bem como os documentos que o instruem.

As fls. 32/34 consta manifestação do Representante da Fazenda opinando pelo provimento do recurso, pois entende que a escrituração e posse dos livros são "(...) "obrigações acessórias vinculadas", estando albergadas pelo Princípio da Espontaneidade." (fl. 34).

À fl. 36 consta o voto do Conselheiro Relator, Roberto Pedreira Ferreira Curi, dando provimento ao recurso do contribuinte, com base na manifestação do Representante da Fazenda.

As fls. 37/40 consta a Certidão de julgamento na qual se dá provimento, por unanimidade, ao Recurso do contribuinte, com conseqüente reforma da decisão de 1ª Instância e cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório. Passo a me manifestar.

I - DO MÉRITO – DO FUNDAMENTO DA DECISÃO DO EGRÉGIO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| | | | |
|-----------------------------|--------------------|------------------------|------------|
| Processo 030/060502/2013 | Data 11/11/2013 | Rubrica R. 230005-9 | Folh 43 |
|-----------------------------|--------------------|------------------------|------------|

Ab initio, cumpre ressaltar que a decisão de 2ª Instância deu provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte com base no Princípio da Espontaneidade, mesmo se tratando, o Auto de Infração, de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Segundo o Conselheiro Relator: "A Representação Fazendária opina em sentido contrário, entendendo que a recorrente procurou de forma espontânea a fiscalização, a fim de obter a "baixa" de sua inscrição municipal, e não poderia ter sido penalizada. Discorre sobre a jurisprudência relativa ao tema das obrigações acessórias, e conclui que a espontaneidade só poderia ser afastada no caso de "obrigação acessória autônoma", que são aquelas não diretamente relacionadas à ocorrência do fato gerador e quantificação do tributo, o que não teria ocorrido no caso." (fl. 36)

Porém, a **Denúncia Espontânea, prevista no artigo 138, do Código Tributário Nacional, não atinge as obrigações acessórias**, dentre elas, a apresentação de Livros Fiscais. *In verbis*, o artigo mencionado:

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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração. (grifo nosso)

A **classificação utilizada para fundamentar a decisão do Representante da Fazenda, bem como, do Conselheiro Relator, que divide as obrigações acessórias em autônomas e vinculadas, é adotada por uma parte minoritária da doutrina.**



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|----------|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 | Rec. 238 | 44 |

Cumpra esclarecer que, s.m.j., a doutrina majoritária, assim como a maior parte da jurisprudência, não utilizam a classificação supracitada. O entendimento predominante é o de que existem obrigações tributárias principais e acessórias, como é o caso da elaboração de Livros Fiscais, não havendo a subclassificação das obrigações acessórias adotada pela representação fazendária. É o que dispõe o artigo 113, do Código Tributário Nacional, *infra*:

Art. 113. A obrigação tributária é **principal ou acessória**.

§ 1º. A **obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. 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.** (grifo nosso)

Segundo lição do professor Eduardo Sabag, obrigação tributária acessória:

“(...) é a prestação positiva ou negativa, que denota atos “de fazer” ou “não fazer”, despidos do timbre de patrimonialidade. Assim, o *agir* ou o *não agir*, dissociados do ato de pagar, podem representar obrigações tributárias acessórias ou “deveres instrumentais do contribuinte”. Exemplos: emitir notas fiscais, escrever livros fiscais, entregar declarações, não trafegar com mercadorias desacompanhada de nota fiscal, não obstar o livre acesso da fiscalização à empresa (art. 200 do CTN).” (grifo nosso)

Ainda, importante ressaltar que ambas as turmas do STJ vêm se posicionando no sentido de que o artigo 138 do CTN é inaplicável às obrigações acessórias. Nesta linha, o julgado abaixo:

STJ, 2ª Turma, AgRgREsp 751.493/RJ


¹ SABAGG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 4ª Edição. Ed. Saraiva. São Paulo, 2012. p. 691



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|---|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 |  | 45 |

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS. 1. Esta Corte não admite a aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, para afastar a multa pelo não cumprimento no prazo legal de obrigação acessória. (grifo nosso)

Abaixo, jurisprudência de outros Tribunais defendendo a não aplicação do art. 138, CTN, que trata do Princípio da Espontaneidade, às obrigações acessórias:

1) Apelação em Mandado de Segurança nº 44246 – TRF/GO

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ATRASO. MULTA. APLICABILIDADE. 1. O Imposto de Renda, cuja constituição do crédito tributário ocorre sob a modalidade de lançamento por homologação, estipula o momento em que o contribuinte deve declarar a sua obrigação tributária, fato que não se constitui em exigência ilegal e, por outro lado, não pode e não deve a administração fazendária ficar ao talante do sujeito passivo, pois, caso contrário, a qualquer tempo lhe seria lícito denunciar a dívida, ou cumprir aquela obrigação acessória. 2. O atraso na entrega da declaração de rendimentos não se constitui em ilícito tributário e sim administrativo, devendo o contribuinte arcar com o encargo estabelecido em lei. 3. A denúncia espontânea, prevista ao art. 138 do CTN, não alcança as obrigações acessórias. 4. Apelação e remessa oficial providas. (grifo nosso)

2) Apelação Cível nº 5689 – TRF/SP






NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| | | | |
|-----------------------------|--------------------|---|--------------|
| Processo 030/060502/2013 | Data 11/11/2013 | Rubrica  | Folhas 46 |
|-----------------------------|--------------------|---|--------------|

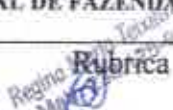
TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE. EFEITO CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. 1. A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF está inserida dentre as obrigações tributárias acessórias, ou deveres instrumentais tributários, que decorrem da legislação tributária e têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113 , § 2º , do CTN). 2. A multa cobrada por atraso na entrega da DCTF tem como fundamento legal os arts. 113 , § 3º e 160 do CTN e art. 7º , II e III e 3º, inciso II da Lei 10.426 /02. 3. In casu, conforme Auto de Infração acostado aos autos, observa-se que a autora entregou com atraso de 17 (dezessete) meses a Dirf relativa ao ano de 2005 (fls. 31/33), sendo de rigor a manutenção da multa aplicada no percentual de 20% (vinte por cento), em consonância com a legislação em vigor e jurisprudência assente do Superior Tribunal de Justiça e desta Corte Regional. 4. A entrega da Dirf fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa de 2% sobre o montante do imposto retido, por mês-calendário ou fração, respeitado o percentual máximo de 20%, tendo a mesma sido reduzida em 50% em virtude da entrega espontânea. 5. A cobrança de acréscimo regularmente previsto em lei, impostos aos contribuintes em atraso com o cumprimento de suas obrigações, não caracteriza confisco. Confiscatório é o tributo quando torna impossível a manutenção da propriedade, não se tratando de adjetivo aplicável aos consectários do débito. 6. O instituto da denúncia espontânea (art. 138) não alcança as obrigações acessórias, como a entrega, a destempo, da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. A responsabilidade de que trata o art. 138 do CTN relaciona-se exclusivamente à natureza tributária de determinada



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folha |
|-----------------|------------|--|-------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 |  | 47 |

exação e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais àquelas vinculadas. Precedentes. (grifo nosso)

3) Apelação Cível nº 4554 – TRF/RS

TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. SOLUÇÃO IMEDIATA. AGRAVO LEGAL. DECISÃO AGRAVADA. **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**. IN SRF 694/06. DIMOB. IMPOSIÇÃO DE MULTA (ART. 3º, II). **DENÚNCIA ESPONTÂNEA**. ART. 138 DO CTN. PRECEDENTES. DACON. SUBSTITUIÇÃO. INOCORRÊNCIA. 1. Viável solver o recurso por meio de decisão terminativa quando o seu objeto confronta jurisprudência dominante ou está em sintonia com precedentes dos tribunais superiores. Inteligência dos artigos 557 - § 1º-A -, do CPC e 5º, inciso LXXVIII, da CF. 2. Não há necessidade da lei em sentido estrito para o estabelecimento de **obrigação acessórias**, porque elas não limitam a liberdade do contribuinte, tampouco operam ingerência sobre o seu patrimônio. **Constituem deveres formais, inerentes à regulamentação das questões operacionais da cobrança do tributo**. 3. Quanto à eventual aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, necessária é a previsão legal, conforme artigo 5º, II, da CF e o inciso V do artigo 97 do CTN. Na espécie dos autos, os arts. 3º, incisos I e II, e 4º da Instrução Normativa SRF n.º 304/2003 - ao reproduzirem *ipsis literis* a punição prevista no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158/01 - impõem pena de multa ao descumprimento da obrigação acessória instituída conforme a permissão do artigo 16 da Lei n.º 9.779 /99. Não é necessário que o art. 57 da MP 2158/01 - para observar o princípio da legalidade - descreva, além da pena, a conduta (fato típico) a ser sancionada, isso porque a Lei 9.779 /99 já delegou ao regulamento a instituição de obrigações acessórias (Não poderia o legislador prever todas as condutas





NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Fol'ras |
|-----------------|------------|--|---------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 | <i>Regulamento Lei 2009/13</i> <i>13759</i> | 48 |

administrativas do contribuinte que devem ser observadas para a fiel fiscalização e cobrança dos tributos). Portanto, além de lógico, é razoável e proporcional que a Lei também fixe apenas a pena (sanção) para o caso de descumprimento de obrigação acessória definida em regulamento. 4. "1. É inaplicável o artigo 138 do CTN nos casos de infração puramente formal, a saber, a obrigação acessória de apresentar declarações previstas na legislação tributária. 2. A denúncia espontânea relaciona-se exclusivamente à natureza tributária de determinada exação, estando vinculada as obrigações principais, de forma que está fora de seu campo de abrangência as multas por descumprimento de obrigações acessórias autônomas, decorrentes do poder de polícia da autoridade fiscal." (grifo nosso)

Por todo o exposto, fica claro que é completamente minoritária e isolada a subclassificação adotada para fundamentar o parecer do Representante da Fazenda e o voto do Conselheiro Relator. Subclassificação esta, que se restringe a uma pequena parcela da doutrina, não encontrando amparo legal.

II - DO MÉRITO – DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA A HOMOLOGAÇÃO DA DECISÃO DE 2ª INSTÂNCIA.

Conforme já referido, a decisão de 2ª instância concluiu pela nulidade do Auto de Infração com base no Princípio da Espontaneidade. Porém, como amplamente explanado acima, este princípio não se aplica às obrigações acessórias, como é o caso da elaboração de Livros Fiscais.



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| | | | |
|-----------------------------|--------------------|--|--------------|
| Processo 030/060502/2013 | Data 11/11/2013 | Rubrica <i>Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas, Empresas de Pequeno Porte e pelo Microempreendedor Individual - SIMPLES NACIONAL</i> | Folhas 49 |
|-----------------------------|--------------------|--|--------------|

Contudo, mesmo sendo afastada a aplicação do fundamento da decisão de 2ª instância ao presente, entende-se que o Auto de Infração deve ser anulado por ser tratar de um Microempresário, optante do SIMPLES Nacional, e inativo desde a sua inscrição (fl. 06).

Pela análise dos dispositivos infracolacionados, vislumbra-se que a legislação do Município da Niterói, qual seja, a Lei 2.849/2011, adota o disposto na Lei Complementar 123/2006, além das normas baixadas pelo Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, no que se refere às obrigações fiscais acessórias:

Art. 2º. Para o recolhimento do Imposto Sobre Serviços (ISS) devido pelas **Microempresas e Empresas de Pequeno Porte** estabelecidas em seu território, o Município adotará o regime jurídico tributário diferenciado, favorecido e simplificado, concedido a essas empresas (SIMPLES NACIONAL), instituído pela Lei Complementar Federal nº. 123, de 14 de dezembro de 2006, segundo as normas baixadas pelo Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Comitê Gestor), nos termos previstos no artigo 2º dessa Lei, especialmente em relação:

I - à apuração e recolhimento do tributo, mediante Regime Único de Arrecadação, inclusive obrigações acessórias (SIMPLES NACIONAL),

(...) (grifo nosso)

Art. 13. Fica recepcionado pela Legislação Tributária do Município o **Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas, Empresas de Pequeno Porte e pelo Microempreendedor Individual - SIMPLES NACIONAL** instituído pela Lei



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|---|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 | <i>Resolução Tercaria Dir. 2013/07/09</i> | 50 |

Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e suas alterações, no que se refere:

(...)

III - **às obrigações fiscais acessórias**, fiscalização, processo administrativo-fiscal e processo judiciário pertinente;

(...) (grifo nosso)

Assim, pela leitura dos artigos 61 e 61-A, da Resolução nº 94/2011, do Comitê Gestor do SIMPLES Nacional, abaixo, é possível concluir que o Microempendedor, optante do SIMPLES, fica dispensado da obrigação de escriturar o livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, objeto do AI nº 00552/2013.

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, observado o disposto no art. 61-A: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º, 4º, 4º-A, 4º-B, 4º-C, 10 e 11)

I - **Livro Caixa**, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - **Livro Registro de Inventário**, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - **Livro Registro de Entradas**, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| Processo | Data | Rubrica | Folhas |
|-----------------|------------|---------|--------|
| 030/060502/2013 | 11/11/2013 | | 51 |

IV - **Livro Registro dos Serviços Prestados**, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - **Livro Registro de Serviços Tomados**, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - **Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle**, caso exigível pela legislação do IPI. (grifo nosso)

Art. 61-A. A RFB, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão instituir obrigações tributárias acessórias ou estabelecer exigências adicionais e unilaterais, relativamente à prestação de informações e apresentação de declarações referentes aos tributos apurados na forma do Simples Nacional, além das estipuladas ou previstas nesta Resolução e atendidas por meio do Portal do Simples Nacional. (grifo nosso)

Além disso, o contribuinte declarou sua inatividade (fl. 06), nos termos da Lei Complementar 123/2006, não havendo motivos para escriturar documentos fiscais nunca emitidos.

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

(...)



NITERÓI

PREFEITURA

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA

| | | | |
|-----------------------------|--------------------|---|-------------------------------|
| Processo 030/060502/2013 | Data 11/11/2013 | Rubrica <i>[Handwritten Signature]</i> | Folha <i>[Handwritten]</i> |
|-----------------------------|--------------------|---|-------------------------------|

§ 2º A situação de inatividade deverá ser informada na declaração de que trata o caput deste artigo, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

§ 3º Para efeito do disposto no § 2º deste artigo, considera-se em situação de inatividade a microempresa ou a empresa de pequeno porte que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário. (grifo nosso)

Portanto, além de o contribuinte ser um Microempreendedor optante do SIMPLES Nacional, permaneceu inativo durante todo o ano de 2011, ano de sua abertura, estando dispensado da escrituração do Livro objeto do Auto de Infração.

Ante o exposto, mesmo afastada a aplicação do Princípio da Espontaneidade às obrigações acessórias, HOMOLOGO a decisão proferida pelo E. Conselho de Contribuintes do Município (art.63 c/c art. 40, parágrafo 5º, do Decreto nº 10.487/09), por se tratar, o presente caso, de Microempreendedor optante do SIMPLES Nacional, e inativo desde sua inscrição.

Ao FCCN para ciência da decisão. Após, ao FCAD, para notificar o contribuinte, encaminhando-se cópia do dispositivo.

SMF, 06 de abril de 2015.

[Handwritten Signature]
CESAR AUGUSTO BARBIERO
SECRETÁRIO MUNICIPAL DE FAZENDA