



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

Processo nº 10283.100430/2004-97
Recurso nº 140.402 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.311 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2009
Matéria DCTF
Recorrente L G ELETRONICS DA AMAZÔNIA LTDA.
Recorrida DRJ - BELEM/PA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
- DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

Cabe a exigência da multa pelo atraso na entrega da DCTF, nos termos da legislação de regência.

DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
- DCTF. INTIMAÇÃO PRÉVIA.

A aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF não está condicionada à prévia intimação ao sujeito passivo para entrega da mesma.

DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
- DCTF. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
- DCTF. PAGAMENTO DOS TRIBUTOS. MULTA POR ATRASO.

O pagamento dos tributos declarados nas DCTF apresentadas em atraso não exclui a multa devida pela entrega da Declaração a destempo.

DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
- DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PENALIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não se aplica à infração pelo descumprimento de obrigação acessória tipificada como entrega da declaração fora do prazo estipulado na legislação tributária.

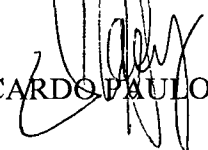
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes (Relator), Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena. A Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro apresentará declaração de voto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.


MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator


RICARDO PAULO ROSA - Redator Designado

EDITADO EM: 14/10/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corinho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

LG ELECTRONICS DA AMAZÔNIA LTDA, inscrita no CNPJ/MF nº 00.801.450/0001-83, teve lavrado contra si, em 04/10/2004, o Auto de Infração com o número de rastreamento 34661937-1 (fls. 27), através do qual foi formalizado o lançamento de ofício para cobrança de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, referente ao primeiro e quarto trimestres de 2003, onde foi apurado crédito tributário no valor total de R\$ 860.710,07.

2. Cientificado da exigência tributária, e inconformado, o sujeito passivo apresentou em 12/11/2004 impugnação (fls. 01 a 24), através da qual aduz a seu favor, em síntese, que:

MÉRITO.

AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO.

1) A Impugnante entregou espontaneamente as DCTF em questão antes de ser intimada para tanto e que os tributos declarados nas DCTF sob análise foram integralmente pagos pela Impugnante.

2) Ademais, para o 4º trimestre de 2003 o atraso foi de apenas 1 dia, já que o prazo era 13 de fevereiro de 2004 (sexta-feira) e a DCTF foi entregue na segunda-feira.

3) É certo que o suposto atraso na entrega da DCTF pela Impugnante não trouxe prejuízo financeiro ao Erário Público, nem tampouco impediu a fiscalização.

4) As obrigações Acessórias são formas pelas quais se busca fiscalizar o adequado cumprimento da obrigação tributária, isto é, facilitar o controle, pelo Fisco, do recolhimento das prestações tributárias.

5) No caso presente não houve o descumprimento da obrigação tributária, uma vez que foram pagos todos tributos devidos no 1º e 4º trimestres de 2003”.

6) Não apenas foi cumprida a obrigação principal de pagamento do tributo, como também a própria obrigação acessória foi cumprida, na medida que, espontaneamente a Impugnante entregou todas as DCTF mencionadas no auto de infração”.

7) Se no caso o tributo foi pago e a obrigação acessória cumprida espontaneamente, sentido algum há em se falar em multa de R\$ 860.710,07, haja vista que prejuízo algum foi impelido à fiscalização, nem prejuízo financeiro, pois o tributo foi pago, nem prejuízo a atividade fiscalizatória, pois a própria obrigação acessória foi cumprida, sem que houvesse qualquer intimação da Receita Federal”. Foi transcrita ementa de uma decisão da 2ª Turma do TRF da 1ª Região (fls. 04).

8) É certo que qualquer um que se depare com a autuação ora impugnada perceberá a irrazoabilidade da aplicação de uma multa de R\$ 860.710,07 para punir simples atraso na entrega de declarações já entregues, sem que houvesse nenhuma falta de recolhimento de tributo.

9) Ocorre que tal irrazoabilidade não é apenas lógica, não afronta apenas o bom senso, mas também o próprio art. 7º da Lei nº 10.426/02.

10) Da simples leitura desse dispositivo conclui-se que a elevada multa infringida à Impugnante só poderia ser aplicada caso a Impugnante houvesse sido intimada para a apresentação das DCTF.

11) Sendo o contribuinte intimado à apresentação da DCTF e não o fazendo, aí sim se verifica uma conduta grave que pode inviabilizar ou prejudicar a fiscalização, e, portanto, justifica a imposição de multa de tão elevada monta.

12) Se a DCTF é entregue, espontaneamente, sem qualquer intimação por parte da fiscalização, o objetivo fiscal é cumprido, a atividade fiscalizatória está assegurada, motivo pelo qual, neste caso, não há finalidade que justifique a aplicação de multa tão elevada.

13) A interpretação finalística e sistemática da lei conduz claramente à conclusão de que a multa de 2% por mês de atraso não pode ser imposta se o contribuinte não foi intimado a apresentar a DCTF”.

14) A impugnante passa a demonstrar que interpretar o art. 7º da Lei nº 10.426/02 de outra forma, visando salvar a autuação, não é possível também sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

15) Segundo Celso Antonio Bandeira de Melo, decorre do princípio da razoabilidade que não serão apenas inconvenientes, mas também ilegítimos – e, portanto, jurisdicionalmente invalidáveis – as condutas desarrazoadas, bizarras, incoerentes.

PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

16) Os atos administrativos em geral e a própria lei devem obedecer, além dos princípios da legalidade, moralidade e impessoalidade, todos eles implícita ou explicitamente esposados no artigo 37 da Constituição Federal de 1998, aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que visam a garantir, em última instância, que os administrados não sejam constrangidos por atos administrativos incompatíveis, desproporcionais, ao interesse público que a lei e a Constituição visam a garantir.

17) Os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade buscam sua matriz no mais basilar princípio constitucional – o princípio da legalidade – uma vez que objetivam exatamente adequar os atos legais e administrativos, tal como a imposição de penalidade, à real finalidade da lei, ao interesse público visado pela lei.

18) Ainda outro princípio é ofendido pela inobservância da proporcionalidade na cominação de penas: o princípio do não confisco.

O CARÁTER DESPROPORCIONAL DA MULTA APLICADA.

19) Os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade encerram a necessidade de compatibilidade entre o ato administrativo (ou a própria lei) e o interesse público que se visa proteger: a sanção deve guardar proporcionalidade com o objetivo de sua imposição, e com a gravidade da infração cometida.

20) Como dito acima, o interesse público imediato visado pela obrigatoriedade de apresentação de DCTF é a garantia de instrumentos para viabilizar a fiscalização do cumprimento da obrigação principal.

21) Tendo em mente ser esse o objetivo da apresentação da DCTF, vejamos então se a multa aplicada à impugnante é razoável e proporcional à consecução desse interesse público visado pela lei. Para que seja proporcional a multa deve se encaixar a três preceitos básicos: necessidade, adequação, e proporcionalidade strictu sensu.

22) É de se perguntar, então, se a aplicação da multa imposta à Impugnante guarda relação de causa e efeito, de meio e fim entre si e a finalidade visada pela Fiscalização.

23) O subprincípio da necessidade, inerente ao princípio maior da proporcionalidade, conta com previsão legal expressa no art. 112 do CTN, in verbis:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

24) Ora, este comando normativo determina expressamente que se interprete de maneira mais favorável ao contribuinte a norma que lhe imputa penalidade, de forma que à luz desse dispositivo e da disposição expressa do caput do art. 7º da lei nº 10.426/02, não se poderia punir a Impugnante mediante aplicação da multa deste artigo 7º sem que a Impugnante sequer tenha sido notificada para a apresentação da DCTF.

25) Evidente não houve prejuízo justificador de elevada penalidade de R\$ 860.710,07 (oitocentos e sessenta mil, setecentos e dez reais e sete centavos) imposta à Impugnante.

26) Ainda que enfocado o caráter punitivo da multa aplicada à Impugnante, revela-se esta desproporcional, pois as obrigações acessória e principal foram cumpridas espontaneamente e não houve o mais leve intuito doloso ou fraudulento.

27) Por outro viés, abordado o caráter compensatório da multa, é evidente a desproporcionalidade, uma vez que, conforme já dito e repetido, o atraso em comento não trouxe nenhum prejuízo à fiscalização, não havendo que se falar em compensação desta monta.

28) Em suma, não há como fazer prevalecer multas abusivas e desproporcionais como essa aplicada à Impugnante.

29) Este é, aliás, o entendimento externado pelo E. Conselho de Contribuintes, em caso que perfeitamente se amolda à situação sob exame, tal qual se pode observar:

“IPI – MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – A simples constatação de eventuais atrasos em relação a prazos inicialmente estabelecidos ou mesmo subseqüentes, que explicitamente ou tacitamente foram prorrogados pela fiscalização, culminando com a satisfação dos esclarecimentos demandados, não é suficiente para ensejar o agravamento da penalidade para 112%, sob pena de desatenção com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade que, dentre outros informam a atuação da Administração Pública. Recurso de ofício ao qual se nega provimento.” (negrito nosso)

(Acórdão nº 202-14774 – Segundo Conselho de Contribuintes)

CONFISCO.

30) Além das hipóteses previstas no inciso XLVI, b, do art. 5º e do artigo 243, da constituição Federal, é vedado o confisco, sob pena de violação ao direito de propriedade.

31) Não é por outro motivo que nossa Suprema Corte, já afastou, reiteradas vezes a aplicação de multas, que, tais como a discutida nestes autos, têm nítido caráter confiscatório.

32) A matéria, inclusive, foi apreciada, na ADI 551 pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, que em decisão unânime, decidiu o que segue:

“EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente.” (negrito nosso)

33) No voto do Min. Marco Aurélio aduziu-se o que segue:

“as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal”

34) Ora, o que se pode dizer então da autuação levada a efeito contra a Impugnante, em que se exige um valor de R\$ 860.710,07 sem que haja sequer um centavo de imposto devido e em hipótese em que a DCTF foi entregue espontaneamente! É por demais evidente que essa imposição é confiscatória!!!

35) Também sob pena de violação ao princípio do não confisco, portanto, não pode prosperar o auto de infração ora impugnado na interpretação que este auto conferiu ao art. 7º da Lei nº 10.426/02.

CONCLUSÃO.

36) Em face de todo o acima exposto, verifica-se que não pode prosperar o auto de infração na interpretação que ele conferiu

ao art. 7º da Lei nº 10.426/02. Esta interpretação é contrária não apenas ao texto do dispositivo, mas também à sua interpretação finalística e sistemática, bem como aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco.

37) Ressalte-se que a posição aqui exposta pela Impugnante é a única possível conforme a Constituição, de forma que não se trata de requerer que Autoridade administrativa declare inconstitucional o dispositivo legal, mas sim que interprete e aplique a legislação conforme a Constituição.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

38) Ainda que não fossem os argumentos expostos, a toda evidência o presente caso trata de denúncia espontânea nos termos do que dispõe o artigo 138 do Código Tributário Nacional.

39) Isso porque, sem que houvesse qualquer intimação da fiscalização, a Impugnante apresentou as DCTF. Tanto é que para o 4º trimestre de 2003, o atraso foi tão somente de 1 dia, restando inequivocadamente comprovada a impossibilidade de se realizar qualquer procedimento fiscalizatório.

40) Em conformidade com o disposto no art. 138 do CTN, na hipótese de denúncia espontânea da infração antes de iniciado procedimento de fiscalização, é excluída a responsabilidade do sujeito passivo.

41) Não se alegue que o instituto da denúncia espontânea não seria aplicado no caso de obrigações acessórias.

42) Note-se que o legislador não fez distinção entre a infração decorrente de descumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, ou seja, não fez distinção entre as infrações decorrentes da ausência de recolhimento do tributo e aquelas decorrentes da ausência do cumprimento de deveres instrumentais ou do incorreto cumprimento destes deveres.

43) Desta forma, não havendo distinção entre as eventuais infrações que poderiam vir a ser objeto de denúncia espontânea, este procedimento é aplicável tanto às infrações referentes à obrigação principal quanto às referentes às obrigações acessórias. Aliás, o art. 113, § 3º, do CTN determina que a obrigação tributária é principal e acessória e que a acessória se converte em principal em caso de inobservância.

44) Cumpre consignar, ainda, que o art. 138 do CTN é claro no sentido de que a denúncia espontânea restará configurada pela denúncia da infração, acompanhada, “se for o caso” do pagamento do tributo.

45) Ora, no presente caso, o tributo já havia sido pago quando da entrega das DCTF.

46) A penalidade deverá sempre ser afastada quando preenchidos os requisitos previstos pelo art. 138 do Código

Tributário Nacional, quais sejam, (a) ausência de início de qualquer procedimento fiscal referente ao tributo em questão; (b) auto-denúncia, ou seja, aquela realizada pelo próprio contribuinte que deixou de cumprir sua obrigação; (c) infração à legislação tributária relativa a obrigação de dar – pagar tributos – ou obrigação de fazer – prestar declarações, preencher livros, documentos fiscais, etc.

47) Portanto, considerando que as DCTF foram entregues sem que houvesse qualquer início de procedimento de fiscalização e, estando dessa forma, a conduta da Impugnante subsumida ao disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, é manifestamente improcedente a exigência consignada neste auto de infração.

ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA – FALTA DE TIPICIDADE

48) Ainda que por absurdo se desconsiderasse todos os argumentos acima expostos, cumpre salientar que o Auto de Infração careceria de base legal. Vejamos.

49) Consoante asseverado acima, e expresso no auto de infração de fls., foram invocados como fundamento da imposição da multa à impugnante os arts. 4º combinado com o 2º da Instrução Normativa SRF nº 73/96; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 126/98 combinado com o item I da Portaria MF 118/84, art. 5º do Decreto-lei 2.124/84 e art. 7º da MP nº 16/01 convertida na Lei nº 10.426/02.

50) Do cotejo dos dispositivos legais invocados como fundamento da autuação com a infração imputada à Impugnante – descumprimento de prazo para entrega da DCTF – verifica-se que segundo o entendimento da fiscalização o dispositivo infringido teria sido o artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 126/98, pois esse é o único a estabelecer o prazo de entrega cujo descumprimento a Fiscalização reputou ensejador da multa imposta à Impugnante.

51) Essa simples e indelével constatação conduz inexoravelmente a uma outra: a prevalecer o entendimento fiscal, o Auto de Infração careceria de base legal, pelo simples motivo de que não há lei que obrigue a Impugnante ao cumprimento do prazo cuja suposta inobservância ensejou a imposição da multa impugnada.

52) Nem se alegue que o prazo em comento poderia ser fixado por simples instrução normativa, pois, sem tal prazo o principal elemento componente do “tipo” da infração que se pretende imputar à Impugnante, é por demais evidente que ele só pode estar previsto em lei.

53) A necessidade de lei dispor sobre o prazo cujo descumprimento enseja imposição de multa tão onerosa quanto a imputada à Impugnante decorre dos princípios constitucionais tributários (e penais) da tipicidade cerrada e da legalidade.

54) O princípio geral da legalidade, por sua vez, decorre do art. 5º, II da Constituição Federal de 1988, que dispõe o que

ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, e é, ainda, veiculado pela Constituição Federal expressa e especificamente no campo tributário, pelo art. 150, I.

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)”

55) Ora, em face de tais princípios, é por demais evidente que a imposição de um prazo cujo descumprimento enseje a aplicação de uma multa da monta de R\$ 860.710,07 (oitocentos e sessenta mil, setecentos e dez reais e sete centavos) deve necessariamente advir de lei.

56) O artigo 5º, inciso XXXIX da CF/88 expressamente determina que “não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal”.

57) Imaginar que o instrumento para a imposição de uma penalidade tão onerosa quanto a multa em discussão pudesse escapar à observância desse princípio fundamental seria desvirtuá-lo por completo.

58) Ademais, o art. 113, § 3º, do CTN, estabelece expressamente que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária, deixando claro que à penalidade pecuniária deve ser conferido o mesmo regime jurídico aplicável aos tributos, com a mesma exigência de submissão total ao princípio da legalidade.

59) Qualquer improvável dúvida que ainda pudesse pairar acerca da sujeição das infrações e penalidades tributárias ao princípio da legalidade é dissipada pelo art. 97 do Código tributário Nacional – CTN, que dispõe, in verbis:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer

...

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;”

60) Do dispositivo acima se depreende claramente que a lei deve conter não só a fixação do valor da penalidade como também a definição da infração; é o que evidencia a parte final do inciso V supra transcrito “ações ou omissões contrárias a seus (da lei) dispositivos, ou para outras infrações nela (na lei) definidas”.

61) Frise-se que, em face de todo o acima exposto, não se pode de forma alguma socorrer a validade ao Auto de Infração ora

impugnado alegando-se que apenas a definição do valor da multa deve estar previsto em lei, sendo lícito que a tipificação da conduta infratora seja determinada, decidida, pela autoridade administrativa.

62) Isso seria o mesmo que esvaziar o conteúdo do princípio da legalidade, admitindo que a fixação de obrigações que acarretem tão relevantes penalidades fossem estabelecidas por normas infra-legais. Por outro lado, significaria o absurdo de só exigir que a sanção viesse prevista em lei, mas não a hipótese de fato em que ela é aplicável.

63) Admitido esse absurdo, sem dúvida instaurar-se-ia o reinado do subjetivismo, com a conseqüente insegurança jurídica, que é exatamente o que o princípio da legalidade busca evitar.

3. Por fim, requer que seja declarado insubsistente o presente Auto de Infração, cancelando-se a penalidade que lhe foi imposta.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/BEL nº 8.072, de 12/04/2007, fls.85//100:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2003

Ementa:

DCTF. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. PREJUÍZO AO ERÁRIO. No caso vertente, cumpre assinalar que a multa por atraso na entrega da DCTF está prevista na legislação tributária, cujos dispositivos encontram-se arrolados no auto de infração, não podendo a autoridade administrativa deixar de observar o seu cumprimento, nada importando se no período em apreço tenha havido, ou não, fato gerador de tributo ou contribuição, a ensejar o cumprimento de obrigação principal pelo contribuinte.

DCTF. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. MULTA. RAZOABILIDADE. CONFISCO. PROPORCIONALIDADE. ILEGALIDADE. O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DCTF. APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA. MULTA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. No ponto, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF é, portanto, plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo instituto da denúncia espontânea.

Lançamento Procedente.

Às fls. 101/v o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário de fls. 104/136, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Discute-se nos autos a aplicação de multa por atraso na entrega da DCTF, a qual foi realizada 16 meses após a data correta (para o 1º trimestre) e três dias após para o 4º trimestre de 2003.

O simples fato de não entregar a tempo a DCTF já configura infração à legislação tributária, ensejando, de pronto, a aplicação da penalidade cabível.

A obrigação acessória relativa à entrega da DCTF decorre de lei, a qual estabelece prazo para sua realização. Salvo a ocorrência de caso fortuito ou força maior, não comprovado nos autos, não há que se falar em denúncia espontânea.

De acordo com os termos do § 4º, art. 11 do Decreto-lei 2.065/83, bem como entendimento do Superior Tribunal de Justiça “a multa é devida mesmo no caso de entrega a destempo antes de qualquer procedimento de ofício. Trata-se, portanto, de disposição expressa de ato legal, a qual não pode deixar de ser aplicada, uma vez que é princípio assente na doutrina pátria de que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta que só pode ser afastada pelo Poder Judiciário”.

O STJ, ainda recentemente, através de sua 1ª Seção, unificou este entendimento:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO DO MONTANTE DEVIDO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA DA MULTA MORATÓRIA. SÚMULA N. 168/STJ.

1. As Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ firmaram o entendimento de que "a denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF)".

2. Não se conhece de embargos de divergência quando a controvérsia em relação à matéria resta superada pela Seção e o acórdão recorrido encontra-se em consonância com a jurisprudência do Tribunal. Súmula n.168/STJ.

3. Embargos de divergência não conhecidos.

(*EREsp* 576.941/RS, *Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA*, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12.12.2005, DJ 02.05.2006 p. 243)

Cite-se, ainda, acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 02-01.046, sessão de 18/06/01, assim ementado:

DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL.

O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso Negado.

No que se refere à alegação de falta de intimação para entrega da DCTF, também não merece guarida a pretensão da recorrente, já que tenho por equivocada a exegese que mesma fez do aludido dispositivo da Lei n.º 10.426/2002:

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:

Inferre-se da leitura da norma supra, que a intimação para apresentar a declaração original tem vez apenas no caso de não-apresentação de declaração, o que não é o caso dos autos, pois a recorrente apresentou as declarações a destempo, consoante narrado pela peça fiscal, e a própria recorrente afirmou na produção de sua defesa.

Entretanto, repensando meu posicionamento, entendo que devemos analisar as multas impostas em função do atraso na entrega de DCTF frente à Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Entendo deva ser feito este cotejo porque não entendo como viável a aplicação de uma multa no valor de R\$ 530.945,69 pelo simples fato de não ter sido cumprida uma obrigação acessória.

Não estou aqui defendendo a não aplicabilidade de qualquer penalidade. Pelo contrário, se determinada obrigação não foi cumprida pelo contribuinte, este deve ser penalizado, mas com base em uma penalidade condizente com o ato praticado.

O que não concordo é que esta penalidade possa ser tão pesada que desconfigure a relação ato x penalidade.

A referida Lei n.º 9.784/99 diz que:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

II - atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei;

III - objetividade no atendimento do interesse público, vedada a promoção pessoal de agentes ou autoridades;

IV - atuação segundo padrões éticos de probidade, decoro e boa-fé;

V - divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição;

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XI - proibição de cobrança de despesas processuais, ressalvadas as previstas em lei;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. (grifo nosso)

Como se abstrai da referida norma, a Administração Pública deve pautar suas ações tomando como base os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como deve atender aos critérios de adequação entre o meios e fins, bem como evitar a imposição de sanções em medida superior àquelas necessárias ao atendimento do interesse público.

Não há como se defender seja adequada a imposição de uma penalidade de mais de R\$ 530 mil pelo fato de não ter sido entregue uma DCTF.

Neste sentido se posiciona a doutrina.

Na síntese de Raquel Denize Stumm, *in* Princípio da proporcionalidade no direito constitucional brasileiro, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 1995, p. 80, "*constitui requisito para a ponderação de resultados a adequação entre meios e fins. A questão que se deve avaliar é como e em que grau se pode justificar uma ponderação orientada ao Direito*"

Linares Quintana, *in* Reglas para la Interpretación Constitucional. Plus Ultra, Buenos Aires, 1987, p. 122, assim trata do princípio da razoabilidade:

(La razonabilidad) consiste en la adecuación de los medios utilizados por el legislador a la obtención de los fines que determina la medida, a efectos de que tales medios no apaerzcan como infundados o arbitrários, es decir, no proporcionados a las circunstancias que los motiva y a los fines que se procura alcanzar con ellos. ... Tratase, pues, de una correspondencia entre los medios propuestos y los fines que a través de ellos deben alcanzarse.

Por sua vez, Hely Lopes Meirelles, *in* Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros Editores, 1999, Edição nº 24, pág. 86, citando Carmem Lúcia Antunes Rocha, diz que:

Sem dúvida, pode ser chamado de princípio da proibição de excesso, que, em última análise, objetiva aferir a compatibilidade entre os meios e os fins, de modo a evitar restrições desnecessárias ou abusivas por parte da Administração Pública, com lesão aos direitos fundamentais. Como se percebe, parece-nos que a razoabilidade envolve a proporcionalidade, e vice-versa. Registre-se, ainda, que a razoabilidade não pode ser lançada como instrumento de substituição da vontade da lei pela vontade do julgador ou do intérprete, mesmo porque "cada vontade tem uma razão de ser.

Na lição de Sampaio Dória, *in* Direito Constitucional Tributário e Due Process of Lavv, 2ª ed. Forense/ Rio, p.195, "*O poder tributário/ legítimo/ se desnatura em confisco/ vedado/ quando o imposto absorva substancial parcela da propriedade ou a totalidade da renda do indivíduo ou da empresa*"

Já Rafael Bielsa aproxima a tributação confiscatória ao princípio da capacidade contributiva e à razoabilidade, *in* Estudios de Derecho Público, ed. Depalma, Buenos Aires, 1951, vol. 11, p.93, ao afirmar que "*confiscatório em nossa opinião/ o ato que em virtude de uma obrigação fiscal determina uma injusta transferência patrimonial do contribuinte ao fisco/ injusta pela sua monta ou pela falta de causa jurídica/ ou porque aniquile o ativo patrimonial,' em suma: quando não é justa nem razoável*".

Por sua vez, Sacha Calmon Navarro Coelho, *in* cadernos de Pesquisas Tributárias, ed. CEEU/Resenha Tributária, São Paulo, 1979, p.4:445, aduz que:

(...) uma multa excessiva, ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caracteres punitivo e preventivo da penalidade), caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco. Este só poderá se efetivar se e quando atuante a sua hipótese de incidência e exige todo um 'processus'. A aplicação de uma medida de confisco é totalmente diferente da aplicação de uma multa. Quando esta é tal que agride violentamente o patrimônio do cidadão contribuinte,

caracteriza-se como confisco indireto e, por isso, é inconstitucional.

Roque Antônio Carrazza, ao abordar o Princípio do Não-Confisco junto com o da Capacidade Contributiva, também lança luz sobre o assunto no livro Curso de Direito Constitucional Tributário, Pgs. 85-86, São Paulo, SP, Ed. Malheiros, 2001:

Estamos convencidos de que o princípio da não-confiscatoriedade, contido no art.150, IV, da CF (pelo qual é vedado utilizar tributo com efeito de confisco) deriva do princípio da capacidade contributiva. Realmente, as leis que criam impostos, ao levarem em conta a capacidade econômica dos contribuintes, não podem compeli-los a colaborar com gastos públicos além de suas possibilidades. Estamos vendo que é confiscatório o imposto que, por assim dizer, 'esgota' a riqueza tributável das pessoas, isto é, não leve em conta suas capacidades contributivas... os impostos devem ser graduados de modo a não incidir sobre as fontes produtoras de riquezas dos contribuintes e, portanto, a não atacar a consistência originária das suas fontes de ganho.

O Poder Judiciário muitas vezes já se manifestou sobre a possibilidade de redução da multa aplicada, quando esta exorbita sua função:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA. UTILIZAÇÃO DA UFIR COMO CORREÇÃO MONETÁRIA. LEGALIDADE. MULTA. EXCESSO DE EXECUÇÃO.

(...)

4. Em atenção aos princípios da razoabilidade, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, reduz-se a multa moratória prevista no art. 35, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, de 60% para 35%. Precedentes. 5. Apelação parcialmente provida.

(TRF da 1ª Região – 3ª Turma – AC 199801000517664/MG – Rel. juiz Federal Vallisney de Souza Oliveira – DJU 11/11/2004)

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. MULTA MORATÓRIA. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. INAPLICABILIDADE DO CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. REDUÇÃO. LEIS 8.981/95 E 9.430/96. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENIGNA.

(...)

2. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido a tributos, inaplicando-se à multa moratória. (...)

(TRF da 4ª Região – 1ª Turma – AC 200304010375856/RS – Rel. Des. Wellington M de Almeida – DJU 19/11/2005)

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. PAGAMENTO PARCIAL. CÁLCULO DA DÍVIDA. LEGALIDADE DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CONFIGURAÇÃO. MULTA. CONFISCO. CUMULAÇÃO COM CORREÇÃO MONETÁRIA. ENCARGO DE 20%. LEGALIDADE.

(...)

6. O Supremo Tribunal Federal tem admitido a redução de multa moratória imposta com base em lei, quando assume ela, pelo seu montante desproporcionado, feição confiscatória. No caso, a multa aplicada no percentual de 20% não tem caráter confiscatório, atendendo às suas finalidades educativas e de repressão da conduta infratora.

(TRF da 4ª Região – 2ª Turma – AC 200071000039000/RS – Rel. Des. Dirceu de Almeida Soares - DJU 03/11/2005)

Poder-se ia até alegar que a não entrega da DCTF poderia prejudicar a fiscalização na cobrança dos tributos devidos, mas também entendo que isso não ocorre.

O sistema da RFB pode indicar e efetuar o lançamento automático das empresas que, no dia seguinte ao prazo previsto para entrega da declaração, não o fizeram.

Em segundo lugar, os tributos lá informados o são também em DIPJ e outras tantas declarações que os contribuintes enviam para a RFB em diversas periodicidades.

Entendo que não podemos permitir a aplicação de multa tão vultuosa frente ao procedimento não realizado pelo contribuinte no prazo previsto.

Não há como mantermos uma lógica nesta aplicação de multa frente a falta tão pequena cometida.

Não estou aqui tratando de questões como igualdade e isonomia previstas na Constituição Federal, porque a este Conselho é vedado analisar tais temas.

Se possível fosse, entendo cristalina a contrariedade da Constituição Federal nestes casos, já que contribuintes em situação idêntica (entrega em atraso de DCTF) estão punidos com multas que podem variar de R\$ 500,00 ao infinito, como bem prevê atualmente a Instrução Normativa RFB nº 903, de 30 de dezembro de 2008:

Art. 9º A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega dessa declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - em 50% (cinquenta por cento), quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - em 25% (vinte e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;

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

§ 4º Na hipótese dos §§ 3º e 4º do art. 7º será devida multa por atraso na entrega da DCTF, calculada na forma do caput, desde a data fixada para entrega de cada declaração.

§ 5º Na hipótese do § 5º do art. 7º, vencido o prazo, será devida multa por atraso na entrega da DCTF, calculada na forma do caput, desde a data originalmente fixada para entrega de cada declaração.

§ 6º As multas de que trata este artigo serão exigidas mediante lançamento de ofício.

§ 7º No caso dos órgãos públicos da administração direta dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, as multas a que se refere este artigo serão lançadas em nome do respectivo ente da Federação a que pertençam.

Sobre o tema ainda, destaco o voto proferido pelo eminente Ministro Ilmar Galvão no julgamento da ADIn n. 551-1/RJ:

O art. 150, IV, da Carta da República veda a utilização de tributo com efeito confiscatório. Ou seja, a atividade fiscal do Estado não pode ser onerosa a ponto de afetar a propriedade do contribuinte, confiscando-a a título de tributação.

Tal limitação ao poder de tributar estende-se, também, às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que não tenham elas natureza de tributo.

(...)

O eventual caráter de confisco de tais multas não pode ser dissociado da proporcionalidade que deve existir entre a violação da norma jurídica tributária e sua consequência jurídica, a própria multa.

Desse modo, o valor mínimo de duas vezes o valor do tributo como consequência do não-recolhimento apresenta-se desproporcional, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em evidente efeito de confisco.

Igual desproporção constata-se na hipótese de sonegação, na qual a multa não pode ser inferior a cinco vezes o valor da taxa ou imposto, afetando ainda mais o patrimônio do contribuinte. (...)

Do julgado resultou a seguinte ementa:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente.

(STF, Pleno, ADIn n. 551/RJ. rel. Min. Ilmar Galvão, j. 24.10.2002, DJ 14.02.3003, p. 58)

Assim, é de ser afastada a multa aplicada, podendo, caso entenda a fiscalização, seja lançada outra que não contrarie o disposto na Lei nº 9.784/99.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, prejudicados os demais argumentos.

Luciano Lopes de Almeida Moraes

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator Designado.

Nacional. A imposição de que aqui se trata tem origem no próprio Código Tributário

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 de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A ocorrência que deu origem ao crédito tributário contestado está perfeitamente enquadrada nos parágrafos segundo e terceiro acima transcritos. Trata-se de uma obrigação de caráter acessório, que tem por objeto a prestação de informações no interesse da arrecadação tributária federal e que, não tendo sido observada, no tocante ao prazo definido para sua apresentação, deu origem à obrigação principal correspondente à penalidade aplicada.

A base legal para a imposição da multa, a partir do ano-calendário de 2002, é a Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002. A aplicação desse dispositivo à fatos anteriores enquadra-se no conceito da alardeada retroatividade benigna, pois a obrigação acessória *sub examine* e a multa decorrente da inobservância de sua apresentação no prazo previsto já dispunham de base legal, Decreto-lei nº 1.968/82, com alteração introduzida pelo Decreto-lei nº 2.065/83.

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 (dez) ORTN ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento "ex officio", ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado as multas serão reduzidas à metade."

Decreto-lei nº 2.124/83.

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 3º. Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."

Lei nº 9779, de 19 de janeiro de 1999.

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Havendo previsão legal para imposição, não há como afastá-la. A responsabilidade tributária é objetiva, independe da intenção do agente, conforme preceitua o Código Tributário Nacional.

Responsabilidade por Infrações

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A recorrente alega ter efetuado o pagamento integral dos tributos declarados em atraso. Neste ponto, há que se observar que a multa por atraso na apresentação da DCTF não se confunde com a que é devida pela falta de pagamento ou pagamento fora do prazo dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Cada uma das duas infrações e correspondentes penalidades tem previsão legal específica e são absolutamente dissociadas e independentes. Houvesse o contribuinte deixado de pagar os impostos e contribuições no prazo legal, e, dependendo da data de ocorrência do fato gerador correspondente, lhe seria cobrado, além da penalidade de que aqui se cuida, também a que é devida pelo pagamento fora do prazo ou pela falta de pagamento. É assim que determina a legislação de regência.

Também não socorre ao contribuinte o excludente da denúncia espontânea. Afora as considerações de cunho jurídico que, com muita frequência tem recebido toda a atenção de parte dos tribunais administrativos, não vejo como a ação do contribuinte antes do procedimento fiscal possa corrigir uma ocorrência infracional tipificada como atraso. A espontaneidade não tem o condão de desfazer a inobservância do prazo. Se a infração é por entregar um documento fora do prazo, uma vez que a data determina na legislação não foi observada, a apresentação espontânea do documento não pode mais desconstituir o fato. A ação não altera o quadro. O atraso persiste e para ele há previsão legal de multa. Entregar o documento espontaneamente, mas, ainda assim, em atraso é exatamente fazê-lo a destempo, como fez o contribuinte, cometendo assim a infração por entrega em atraso.

Parece-me incontroverso que o instituto da espontaneidade não aproveita aos casos de infrações tipificadas como atraso na entrega de declarações, quaisquer que sejam. Contudo, não será demais examinar a questão a partir de uma visão sistêmica do todo. Assim manifestou-se o Superior Tribunal de Justiça a respeito do assunto.

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO INFRAÇÃO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

I. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um". (REsp nº 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).



III. Embargos de divergência rejeitados.

No que se refere às arguições de desrespeito a princípios constitucionais, deve-se considerar que falece competência a este tribunal administrativo para decidir por não aplicar uma lei por alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes.

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

É defeso a esta corte administrativa, salvo as hipóteses expressamente previstas no parágrafo único do artigo 49 supracitado, deixar de aplicar dispositivo legal formalmente válido sob pretexto de suposta violação constitucional ou princípios nela resguardados.

Não está correta a interpretação de que a Lei 10.426/02 condiciona a aplicação da multa à prévia intimação para apresentação das declarações. O inciso II especifica a multa pela entrega fora do prazo estabelecido em lei e não pela entrega após a intimação e a intimação não muda o prazo pré-estabelecido.

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 sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de

falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3°;

II - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na DIRF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3°;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3° deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1° Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (grifos meus)

§ 2° Observado o disposto no § 3°, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a 75%(setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

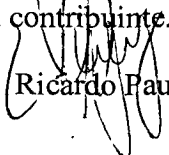
I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

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

§ 4° Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5° Na hipótese do § 4°, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de 10(dez) dias, contados da ciência da intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1° a 3°.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte.


Ricardo Paulo Rosa

Declaração de Voto

Conselheira Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro

A questão central, conforme muito bem relatado pelo meu ilustre par, cinge-se à aplicação de penalidade pelo atraso na entrega de duas DCTF, referentes ao 1º e 4º trimestres de 2003.

A seu favor, a Interessada alega, dentre outros, que: (i) adimpliu com a obrigação principal e que, portanto, a multa, consequência do atraso no cumprimento da obrigação acessória, deve ser afastada com base no instituto da Denúncia Espontânea prevista no artigo 138 do CTN; e, (ii) a multa seria desproporcional e teria caráter confiscatório.

Quanto à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea às obrigações acessórias, cumpre esclarecer que o voto da minha ilustre par está irretocável. Com efeito, a matéria já é por demais conhecida dos nossos tribunais superiores e, portanto, coaduno com suas conclusões.

Por outro lado, no que pertine à natureza confiscatória na norma, também entendo que este Colegiado Administrativo não pode se manifestar sobre possíveis inconstitucionalidades de lei em vigor, em face presunção de legalidade das leis. Ademais, ainda que fosse permitido à instância administrativa valorar a conduta do legislador expressa na Lei nº 10.426/02, que serve de base à matéria, caberia apresentação de mínima prova pela Interessada no sentido de que a multa no valor cobrado estaria a inviabilizar o exercício de sua atividade econômica, configurando o efetivo confisco, o que não ocorreu *in casu*.

Portanto, somente resta à Interessada se socorrer de alguns dos “princípios” aplicáveis em demandas administrativas, quais sejam, lógica e bom senso no que tange à desproporcionalidade da multa.

Nesse esteio, gostaria de destacar, preliminarmente, o absurdo de se exigir uma multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória em patamares superiores àqueles aplicáveis ao atraso no pagamento do tributo (obrigação principal, cuja inadimplência resulta em prejuízo monetário ao Fisco).

Com efeito, segundo disposto pela Lei nº 10.426/2002, a multa aplicável, no caso de o contribuinte atrasar UM dia a entrega da DCTF, corresponde a 2% do valor declarado. Não obstante, no caso de o mesmo contribuinte entregar a DCTF no dia previsto, mas atrasar o pagamento do tributo também em UM dia, a multa aplicável, segundo art. 950, do RIR/99, corresponde a 0,33% do valor declarado.

Por outro lado, aquela mesma norma legal (Lei nº 10.426/2002), acaba por punir o contribuinte responsável e honesto.

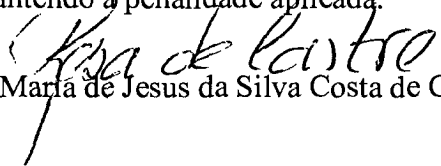
Verifique-se que se o contribuinte declarar a quantia realmente devida (mas atrasar a entrega da declaração), acabará por amargar uma multa sobre aquele valor. Por outro lado, caso o contribuinte declare que não deve coisa alguma (valor tributável = zero) e atrase a

entrega dessa declaração, somente deverá pagar a multa correspondente a R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. Em outras palavras: beneficia-se o contribuinte que propositada e falsamente declara um valor inferior ao efetivamente devido.

Ora, nenhuma norma pode levar ao absurdo: (i) não se pode conceder que uma multa aplicável sobre uma obrigação acessória seja superior a uma multa incidente sobre uma obrigação principal; e (ii) não se pode aceitar que um contribuinte seja punido pelo fato de agir honestamente (e declarar o que efetivamente deve), enquanto que outro que omite o valor devido seja beneficiado pela aplicação de multa em montante muito inferior.

Nada obstante todo o acima exposto e ressalvado meu entendimento, curvou-me ao posicionamento adotado pacificamente por esta Câmara no sentido de que a multa de 2% sobre o valor declarado, por estar prevista em lei com eficácia plena, deve ser mantida.

Dessa forma, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, mantendo a penalidade aplicada.


Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro