



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10410.000892/99-11
SESSÃO DE : 02 de julho de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.814
RECURSO Nº : 124.842
RECORRENTE : VIAÇÃO CIDADE DE MACEIÓ LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

DCTF. LEGALIDADE.

É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista no disposto na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais. PRECEDENTES DO STJ.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ofensa ao princípio da legalidade, suscitada na Câmara, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli; no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 02 de julho de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

14 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS, PAULO DE ASSIS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.842
ACÓRDÃO Nº : 303-30.814
RECORRENTE : VIAÇÃO CIDADE DE MACEIÓ LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão singular, *verbis*:

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 a 04 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente aos períodos de julho de 1994 a dezembro de 1996, adiante especificado:

MULTA	FOLHA	VALOR (em reais)
Multa por atraso na entrega da DCTF	01	69.198,42
TOTAL		69.198,42

De acordo com os autuantes, o referido Auto é decorrente do atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, conforme demonstrativo de fl. 16, descrição de fls. 03 a 05 e informações de fls. 12 a 15.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 19 a 22, à qual anexou as cópias constantes das fls. 23 (folha inicial do Auto de Infração) e 24 (procuração), requerendo o cancelamento do crédito tributário exigido, por afirmar que a fiscalização aplicou a multa por atraso na entrega da DCTF e não pela falta de entrega da mesma. Assim, assegura que houve atraso na entrega da DCTF, mas antes do início da ação fiscal, configurando a “denúncia espontânea” prevista no artigo 138 do CTN, que resulta na exclusão da penalidade.

Cita que no Auto de Infração do PIS (processo 10410.000889/99-14) os autuantes descreveram que “comparou-se os valores apurados em DCTF”.

A contribuinte ainda transcreve alguns entendimentos do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o assunto; argumenta que este processo é reflexo do processo matriz relativo ao imposto de renda (10410.000894/99-46), no qual foi aplicada a multa de ofício,

RECURSO Nº : 124.842
ACÓRDÃO Nº : 303-30.814

tornando inaplicável a multa quanto à DCTF; menciona que a fiscalização não esclareceu no Auto (intimação) o previsto no artigo 66 do RIR, ou seja, redução de 50% na hipótese de opção de pagamento no prazo legal de impugnação.

Finalmente, protesta pela apresentação de outros documentos, se for o caso, e como dispõe o artigo 217 do PAF.

O lançamento foi considerado procedente, em decisão assim ementada:

“Assunto: Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF

Período: Julho de 1994 a Dezembro de 1996

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária pode ser principal ou acessória e esta se converte naquela, relativamente a penalidade pecuniária, pelo simples fato da sua inobservância.

MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE ENTREGA DA DCTF

A multa a ser aplicada em procedimento fiscal *ex officio* é aquela prevista nas normas da legislação tributária válida e vigente à época de constituição do respectivo crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Em seu recurso voluntário, apresentado tempestivamente e com a comprovação da realização de depósito recursal, a empresa alega que a obrigação tributária não deixou de ser cumprida, apenas o foi a destempo, caracterizando-se como denúncia espontânea na forma do artigo 138 do CTN.

A própria fiscalização deixou claro, no auto de infração, que as DCTFs já haviam sido entregues, com atraso, mas antes da ação fiscal, e delas se utilizou para os cálculos da multa aplicada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

Cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que viria ao seu encontro na defesa da ocorrência da espontaneidade.

Pede seja julgado procedente o recurso.

Em 17/10/2000, com a Diligência n° 201-04.970, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes converteu o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto de fls. 61/70. A resposta encontra-se à fl. 73, *verbis*:

1º) Qual o período fiscalizado?

Resp: À página 10 consta TERMO DE INÍCIO DE AUDITORIA FISCAL, onde no final do primeiro parágrafo está indicado o período de janeiro de 1994 a dezembro de 1998, como sendo o período abrangido pela auditoria.

2º) A exação corresponde única e exclusivamente à não entrega da DCTF?

Resp: Neste processo a exação corresponde exclusivamente a não entrega da DCTF. O fato pode ser comprovado, pela leitura das folhas 31 a 33, onde consta a informação obtida dos sistemas de controle de que não existe D.C.T.F para o CNPJ nos anos de 1994 a 1996.

3º) Houve algum procedimento administrativo antes da entrega da DCTF?

Resp: Não houve procedimento administrativo antes da entrega da DCTF, que sequer foi entregue, nos períodos em que foi exigida a multa.

4º) Especificar o embasamento legal do Auto de Infração.

Resp: Na página 04 (quatro) deste processo, consta o enquadramento legal, ou seja: Artigo 5º do Decreto-lei n° 2.124/84 e artigo 1.001 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n° 1.041 de 11/01/1994.

Por outra em várias partes – folhas 36 e 37 – da decisão DRJ (Delegacia da Receita Federal de Julgamento) em Recife-PE n° 1.029, consta até descrição temporal da legislação que rege a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

obrigação acessória, desde sua criação até o AD COSAR/COTEC n° 13/95.

5º) Após o ano de 1998 foram observadas as disposições da IN SRF n° 126/98, ou seja, a trimestralidade?

Resp: Não foi observado. A alteração trazida pela Instrução Normativa citada não atinge os fatos geradores objeto da autuação. Ou seja, os períodos de julho de 1994 a dezembro de 1996 tinham periodicidade de apresentação mensal. Assim, a multa exigida pela não apresentação é dividida mensalmente.

6º) Especificar o número de infrações e o valor da multa aplicada.

Resp: Na folha 16 consta planilha de cálculo com todo o detalhamento que julgamos esclarecedor.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

VOTO

Entendo ser descabida a questão levantada por ilustres colegas desta Câmara, relativa à ofensa do princípio da reserva legal.

Em primeiro lugar, cabe avaliar o disposto no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República promulgada em 5 de outubro de 1988, *verbis*:

“Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo **competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional**, especialmente no que tange a:

- I - ação normativa;
- II - alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie.”

A questão que se coloca é: poderia o Secretário da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF n° 129, de 19.11.86, instituir a obrigação acessória da entrega da DCTF, tendo em vista o disposto naquele artigo 25 do ADCT?

Vale lembrar que o art. 5° do Decreto-lei n° 2.214/84 conferiu competência ao Ministro da Fazenda para “*eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal*”. A Portaria MF n° 118, de 28/06/84, delegou tal competência ao Secretário da Receita Federal.

Tais dispositivos teriam sido revogados, segundo o previsto no ADCT 25, a partir de 180 dias da promulgação da Constituição de 1988, isto é, em 06/04/1989?

Antes de mais nada, importa deixar bem claro que o dispositivo constitucional transitório veda a delegação de “competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional” no que tange a ação normativa. Então, a indagação pertinente é se a Carta Magna de 1988 assinalou ao Congresso Nacional a competência para instituir obrigações acessórias, como no caso da Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

A essa questão só cabe uma resposta: não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

O princípio da legalidade previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal refere-se à instituição ou majoração de tributos. O artigo 146, que traz as competências que seriam exclusivas da lei complementar, também não alude às obrigações acessórias. Ademais, não existe qualquer outro dispositivo prevendo que a instituição de obrigação acessória seria de competência do Congresso Nacional.

Portanto, não há que se falar em vedação à instituição da DCTF por Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, em face do disposto no artigo 25 do ADCT.

Vale também enfatizar que a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DCTF, está prevista em lei, como já assinalado, calcada no disposto no parágrafo § 3º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.214/84, *verbis*:

“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 parágrafos 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.”
(grifei)

O *caput* e os §§ 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, estão assim redigidos:

“Art. 11 – A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto sobre a Renda que tenha retido.

(...)

§ 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

§ 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.” (grifei)

Aliás, no que concerne à legalidade da imposição, a jurisprudência, tanto do Segundo Conselho de Contribuintes, que detinha a competência para este julgamento no âmbito administrativo, quanto do Superior Tribunal de Justiça, à qual me filio, é no sentido de que não foi ferido o princípio da reserva legal. Nesse sentido, os votos do Eminentíssimo Ministro Garcia Vieira, nos julgamentos da Primeira Turma do STJ do RESP 374.533, de 27/08/2002, do RESP 357.001-RS, de 07/02/2002 e do RESP 308.234-RS, de 03/05/2001, dos quais se extrai, da ementa, o seguinte: “É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, a teor do disposto na legislação de regência. Precedentes jurisprudenciais.”

In casu, fica claro que, ao contrário do que afirma a recorrente, não se trata de aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF. Como bem enfatizado pelo AFRF que respondeu à diligência, “neste processo a exação corresponde exclusivamente à não entrega da DCTF. O fato pode ser comprovado pela leitura das folhas 31 a 33, onde consta a informação obtida dos sistemas de controle de que não existe D.C.T.F para o CNPJ nos anos de 1994 a 1996.”

Além disso, lê-se à fl. 12 que não constavam dos arquivos da recorrente os recibos de entrega das DCTFs nos períodos de janeiro de 1994 a dezembro de 1996. Aliás, no auto de infração o autuante remete-se a tal informação, o que denota que não cabe razão ao contribuinte quando afirma que a fiscalização lá deixa claro que as DCTFs já haviam sido entregues.

A multa está calcada nos dispositivos já anteriormente trazidos, dos quais se deduz que a penalidade é aplicada por mês de atraso. Obviamente, se a empresa não havia entregue a declaração, estava atrasada e, portanto, a multa foi multiplicada pelo número de meses em que se verificou tal situação de atraso.

Ademais, não há que se falar em denúncia espontânea. Tal entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça, que entende não caber tal benefício quando se trata de DCTF, conforme se depreende dos julgamentos dos seguintes recursos, entre outros: RESP 357.001-RS, julgado em 07/02/2002; AGRESP 258.141-PR, DJ de 16/10/2000 e RESP 246.963-PR, DJ de 05/06/2000.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.842
ACÓRDÃO N° : 303-30.814

A motivação de tais decisões está muito bem explanada no voto do julgamento do Agravo Regimental no RESP-258.141-PR, em que a Primeira Turma confirmou a decisão monocrática do Eminentíssimo Ministro José Delgado, do qual extraio o seguinte excerto:

“Penso que a configuração da “denúncia espontânea” como consagrada no artigo 138 do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o v. Acórdão supradestacado, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

A extemporaneidade na entrega da declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.

A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.”

O Relator remete-se, ainda, ao voto que proferiu no RESP 190.388-GO, publicado no DOU de 22/03/1999, onde se posiciona quanto à entrega da Declaração do Imposto de Renda fora do prazo fixado pela administração tributária e antes de iniciado qualquer procedimento administrativo tendente à verificação do ilícito e onde afirma que:

“A entrega extemporânea da Declaração do Imposto de Renda, como ressaltado pela recorrente, constitui infração formal, que não poder ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair a aplicação do invocado no art. 138 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.842
ACÓRDÃO Nº : 303-30.814

O precedente afigura-se perigoso, na medida que pode comprometer a própria administração fiscal do imposto em questão, ficando ao talante do contribuinte a fixação da época em que deverá entregar sua Declaração do Imposto de Renda, sem qualquer penalidade.”

Concluindo, cabe reproduzir o trecho da ementa do acórdão relativo ao AGRESP 248.151-PR, que bem ilustra a posição daquela Egrégia Corte quanto ao assunto em comento: “3. A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais.”

Finalmente, vale lembrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/02-0.833, também já se posicionou no sentido de que não se aplica o artigo 138 do CTN no caso de obrigações acessórias, dando provimento a recurso da Fazenda Nacional, em decisão assim ementada:

“DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo artigo 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso a que se dá provimento.”

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2003


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 10410.000892/99-11

Recurso n.º: 124.842

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência da Acórdão n.º 303.30.814.

Brasília- DF 13 de agosto de 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 14.8.2003


Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL