



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10410.003841/2005-13
Recurso nº : 135.448
Acórdão nº : 303-34.047
Sessão de : 25 de janeiro de 2007
Recorrente : INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS PALMEIRA DOS
ÍNDIOS S/A-ILPISA
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE

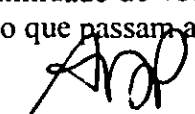
INFRAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. Há previsão legal para a exigência de entrega tempestiva das DCTF sob exame.

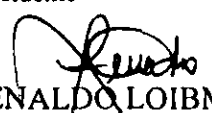
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI POR INFRAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, RAZOABILIDADE, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA PROIBIÇÃO DO CONFISCO. A lei formal vigente nasce com o pressuposto de constitucionalidade que somente pode ser afastada pelo STF em ação direta, ou por competente decisão judicial transitada em julgado, ou ainda, por ato do Senado Federal suspendendo a execução de lei julgada inconstitucional pelo STF no controle difuso.

DCTF/2004. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. NÃO CABIMENTO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência. Devida a multa por inobservância do prazo legal para cumprimento de obrigação autônoma formal, ainda que a apresentação da declaração tenha se efetivado antes de qualquer procedimento de ofício. Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Formalizado em: 12 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sergio de Castro Neves.

RELATÓRIO

O presente processo trata do auto de infração eletrônico produzido em revisão interna das DCTF's, exigindo-se multa por atraso na entrega das DCTF's correspondente ao primeiro trimestre de 2004, no valor de R\$ 26.360,03, conforme descrito no auto de infração constante destes autos.

Em impugnação tempestiva, o contribuinte alegou, em resumo:

1. Preliminar de nulidade do lançamento por infração ao princípio da legalidade. Acusa a ausência de lei no sentido estrito para fundamentar a aplicação da multa por entrega da DCTF fora do prazo. Cita às fls.03/05 diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, incluindo a Terceira Câmara do Terceiro Conselho, que decidiram pela ilegalidade dessa cobrança.
2. Alega que no art.138 do CTN o legislador criou uma causa excludente da responsabilidade tributária pela confissão, ou seja, pela inequívoca intenção do sujeito passivo de regularizar sua situação de inadimplência perante o órgão competente. Afirma que realizou espontaneamente a entrega da DCTF, ainda que intempestivamente, porém muito antes de ser iniciado qualquer procedimento de fiscalização. Que é inadmissível que mesmo o CTN, na qualidade de *lex legum*, deixar absolutamente clara a exclusão da penalidade pela denúncia espontânea, a legislação ordinária que a ela deveria obedecer, inapropriadamente, impõe uma multa, e o que é pior, incidindo sobre o valor dos tributos declarados e pagos. Que o desrespeito ao dever de pagar tributo no prazo legal ou de entregar uma declaração ao fisco é por si só uma infração, cujo inadimplemento se sujeita a uma penalização.
3. Indica a jurisprudência do STJ e do Conselho de Contribuintes, além da doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho, em suporte às suas alegações de que se aplica o art.138 do CTN, para afastar a multa, independentemente da natureza desta ser moratória ou punitiva.
4. Afirma que houve violação ao princípio de vedação ao confisco. No caso não se trata de tributo, mas se pretende multa decorrente de norma impositiva de obrigação e sancionante, porque pretende sanção punitiva decorrente de suposto fato ilícito. Mas não houve ilicitude neste caso, posto que houve entrega espontânea da

declaração, não houve ilicitude, inexistindo razão para sanção punitiva.

5. Além disso, não faz sentido cobrar multa por entrega de declaração fora do prazo incidindo sobre o valor dos tributos informados como devidos e pagos! Aponta desrespeito aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva. A Constituição veda a aplicação seja de tributo seja de multa com caráter confiscatório.

Pede provimento integral à impugnação, para que seja cancelada a exigência.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife, em primeira instância, decidiu, por unanimidade, ser procedente o lançamento, fundamentando-se basicamente, em que:

1. O interessado não contesta que entregou a DCTF em foco fora do prazo. No entanto alega o descabimento da multa em face da entrega espontânea da DCTF.

2. Antes, porém, há que se examinar as arguições de infração a princípios constitucionais da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco. Na legislação de regência se observa que a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória esteve prevista inicialmente no DI 1.968/82, c/a redação dada pelo DI 2.065/83. No DI 2.124/84 houve a autorização ao Ministro da Fazenda para eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos administrados pela SRF. Desde então sucessivas normas ora modificando a forma de apresentação de declarações ora alterando as penalidades aplicáveis.

3. Ademais, não cabe a acusação de infração ao p. da reserva legal. Do art.97 do CTN se retira que a instituição de obrigações acessórias não depende de lei no sentido estrito. O §2º do art.113 do CTN serve de confirmação ao antes afirmado, pois se refere a decorrerem da legislação tributária, expressão de sentido mais amplo. Portanto, a criação das DCTF até prescindiria de lei, entretanto, sua instituição foi expressamente autorizada no DI 2.124/84, recepcionada como lei ordinária.

4. Esta DRJ entende que a denúncia espontânea a que se refere ao rt.138 do CTN não alberga a prática de ato puramente formal de entrega de DCTF. Pois que as responsabilidades acessórias autônomas, sem vínculo direto com o fato gerador do tributo, não são alcançadas por aquela norma. Neste sentido vêm se

manifestando o E. STJ (vide citações de fls.32. E também a CSRF do Ministério da Fazenda têm assim se manifestado, conforme Ac. CSRF/01-03.721, em 11.12.2001).

5. Por fim, esclarece que não está na competência das DRJ's a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo federal, seja por suposto confisco ou infração a outros princípios supostamente ignorados pelo legislador, devendo aplicar o entendimento oficial da SRF. Daí que não cabe à autoridade administrativa avaliar se a multa legalmente estabelecida tem ou não caráter confiscatório.

Intimado da decisão *a quo*, e ainda inconformado, o contribuinte apresentou tempestivamente suas razões de recurso voluntário que se encontram nestes autos às fls.38/59, basicamente com as mesmas alegações feitas na fase de impugnação. Alega, em resumo, preliminarmente que o auto de infração e a decisão recorrida contrariam dispositivos legais e constitucionais. Aponta ausência de embasamento legal para cobrança da multa no presente caso, portanto, ofensa ao p. da legalidade, da razoabilidade, da proporcionalidade e da proibição ao confisco. Indica jurisprudência judicial e administrativa em seu suporte. No mérito, sustenta que o art. 138 do CTN deve afastar a aplicação de multa por atraso na entrega de DCTF, que este não faz qualquer ressalva quanto a ser obrigação principal ou acessória, e o importante é que a obrigação, no caso acessória, foi cumprida antes de qualquer procedimento fiscal, operando-se a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea. Menciona jurisprudência da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes em favor de sua tese de ilegalidade da exigência. Por tais razões pede o provimento do recurso voluntário.

Foi apresentada às fls. 60/61 a relação de bens e direitos para arrolamento em valor suficiente à garantia recursal, acompanhada dos documentos de fls. 62/69. O despacho de fls. 70 atesta a tempestividade do recurso e a juntada desses documentos sem nenhuma ressalva.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro Zenaldo Loibman, relator.

A matéria é da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes, e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário.

A exigência objeto deste processo refere-se à multa de ofício por atraso na entrega das DCTF's correspondentes ao primeiro trimestre do ano 2004. A declaração foi entregue após o vencimento, porém antes de iniciado o procedimento de fiscalização, pelo que se reduziu a multa em 50% já na lavratura do auto de infração.

No que concerne à legalidade da imposição, registra-se que a jurisprudência dominante no Conselho de Contribuintes, como também no STJ, à qual me filio, é no sentido de que no caso de nenhuma forma se feriu o princípio da reserva legal. Neste sentido os votos do eminente 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 a ementa seguinte: *"É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da DCTF, a teor do disposto na legislação de regência. Precedentes jurisprudenciais."*

A penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DCTF, está prevista em lei, calcada no disposto no parágrafo § 3º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, 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.

§ 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)".

In casu, fica claro que se trata de aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF. Como consta do auto de infração, a penalidade foi aplicada porque a contribuinte deixou de apresentar no prazo legal a DCTF; 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 entregado a declaração dentro do prazo legal de vencimento da obrigação, incorreu em atraso na entrega.

Por oportuno, diga-se que é comum interpretar erroneamente o art.7º da Lei 10.426/2002. Pretende-se por vezes que o "tipo" da infração prevista seja focado apenas no contribuinte que deixe de apresentar a declaração, ou seja, estaria determinada a penalidade apenas aos que não tivessem entregado a declaração, e por isso fosse notificado a cumprir tal obrigação com aplicação da multa. Mas não é esta a norma ali descrita, o caput do art.7º se refere explicitamente ao "sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração ... nos prazos fixados, ou a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

....

II – de 2% ao mês calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF,...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 §3º:

.....

§3º. 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 9.317/96, de 5 de dezembro de 1996.

II – RS 500,00 (quinhentos reais) nos demais casos.”

Portanto, neste aspecto também assiste razão à decisão recorrida.

Também não há aqui que se falar em denúncia espontânea. Tal entendimento está pacificado 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.

A propósito o recorrente mencionou jurisprudência desta Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, porém em época mais recente esta Câmara vem decidindo reiteradamente por rechaçar a possibilidade de denúncia espontânea exonerar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória legalmente prevista.

No caso concreto houve entrega das DCTF relativas aos períodos indicados, espontaneamente, mas em data posterior ao vencimento da obrigação acessória, ainda que antes do lançamento da multa pelo atraso na entrega.

De qualquer forma descabe a alegação de denúncia espontânea quando a multa decorre tão somente da impontualidade do contribuinte quanto a uma obrigação autônoma formal. O bem jurídico tutelado na norma é especificamente salvaguardar o controle administrativo, penalizando o contribuinte que atrasa a entrega da DCTF, ainda que o faça posteriormente, e mesmo antes de procedimento fiscal para sua exigência. Não se olvida que tal entrega espontânea pode trazer proveito ao contribuinte posto que suscita abatimento no valor da multa nos termos da legislação regente, ressalvado o caso de aplicação do valor mínimo, o que foi observado no presente caso.

A denúncia espontânea é instituto que só faz sentido em relação à multa de ofício decorrente de situação na qual se a infração cometida não fosse informada pelo contribuinte provavelmente não seria passível de pronto conhecimento pelo fisco.

É oportuno referir que o STJ, cuja missão abrange a uniformização da interpretação das leis federais, vem se pronunciando de modo uniforme por



intermédio de suas 1ª e 2ª Turmas, formadoras da 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a “tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios” (RI do STJ, art. 9º, §1º, IX), no sentido de não ser aplicável o benefício da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, quando se referir à prática de ato puramente formal de conduta.

A Egrégia 1ª Turma do STJ, através do recurso especial nº 195161/GO (98/0084905-0), relator Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99) decidiu por unanimidade de votos assim:

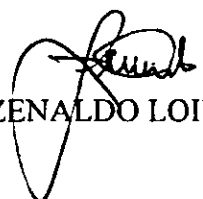
“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA ART. 88 DA LEI 8.981/95.

1. *A entidade 'denúncia espontânea' não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda. (grifo nosso).*
2. *As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*
3. *Há de se acolher a incidência do art. 88 da Lei 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*
4. *Recurso provido”.*

Quanto às alegadas infrações aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, capacidade contributiva e da proibição do confisco, estou de acordo com as conclusões expostas na decisão recorrida, tais normas constitucionais são dirigidas ao legislador, e em face da vigência da lei formalmente aprovada no Legislativo e sancionada pelo Executivo, não cabe à instância administrativa confrontar sua pressuposta constitucionalidade.

Com base no exposto e no que dos autos consta, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2007.


ZENALDO LOIBMAN - Relator.