



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10410.003843/2005-11
Recurso nº	135.437 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-34.214
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	TRANSVALE TRANSP. COM. E REPRES. DE LEITE E DERIVADOS LTDA.
Recorrida	DRJ/RECIFE/PE

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2002

Ementa: DCTF 2002. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AFASTADA A PRELIMINAR SUSCITADA.

Estando prevista na legislação em vigor a prestação de informações aos órgãos da Secretaria da Receita Federal e verificando o não cumprimento dessa obrigação acessória nos prazos fixados pela legislação é cabível a multa pelo atraso na entrega da DCTF. Nos termos da Lei nº 10.426 de 24 de abril de 2002 foi aplicada retroatividade mais benigna para o recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Marciel Eder Costa, que davam provimento parcial para afastar a multa relativa ao primeiro trimestre de 2002.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Tarásio Campelo Borges e Sergio de Castro Neves.

Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração, fl. 24, lavrado contra a ora recorrente, por meio do qual é exigido o valor R\$5.425,80, a título de “Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF”, relativamente ao ano calendário de 2002.

Inconformado com a exigência, a ora recorrente apresentou sua impugnação mediante a qual alega que, tanto a criação da DCTF como a cominação de penalidade por Instrução Normativa, em vez de lei, ferem o “princípio da reserva legal”, previsto no art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN e art. 5º da CF/1988. Cita a respeito de sua alegação ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e de Tribunais Federais.

Prossegue, aduzindo que em face do disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, a entrega das DCTF antes do procedimento de ofício se configura como denúncia espontânea, motivo pelo qual o auto de infração merece ser cancelado. Cita a respeito do assunto diversas ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e de Tribunais judiciais.

A DRF de Julgamento em Recife – PE, através do Acórdão N° 14.908 de 24 de março de 2006, julgou o lançamento como procedente, nos termos que a seguir se transcreve, omitindo-se apenas algumas transcrições de textos legais:

“Analisando os elementos constantes do presente processo, verifica-se que as DCTF’s, referente ao ano calendário de 2002, foram entregues à SRF pela contribuinte em atraso, conforme descrito no Auto de Infração, à fl. 24, fato este não contestado pela impugnante.

Como se depreende da peça impugnatória, a contribuinte pretende afastar sua responsabilidade pela infração, alegando ter apresentado a DCTF em atraso antes da lavratura do auto de infração, fato que, no seu entendimento, configuraria denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Aduz, também, que a criação da DCTF, bem como a cominação de penalidade, por meio de Instrução Normativa, em vez de lei, fere o “princípio da reserva legal”, previsto no art. 97 do CTN.

De fato, como alega a impugnante, a entrega da DCTF ocorreu antes da formalização do auto de infração.

Entretanto, o fato de ter entregado a DCTF antes da lavratura do auto de infração não a exime da aplicação da multa. Vejamos.

A autorização para instituir ou excluir obrigações acessórias relativas a tributos federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, bem como a aplicação de penalidades quanto ao não cumprimento daquelas obrigações, foram tratadas no Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984 (transcrito).

Como se depreende do dispositivo legal acima transcrito, a aplicação de penalidade, para o caso de descumprimento de obrigação acessória, foi inicialmente prevista no

art. 11, do Decreto-lei n.º 1.968, de 23/11/1982, com redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 26/10/1983 (transcreveu).

Todavia, sucessivas normas foram editadas desde a autorização para a instituição ou exclusão das obrigações acessórias, modificando não só a forma de apresentação como também as penalidades aplicáveis quando do inadimplemento daquelas obrigações, afastando as disposições contidas nos §§ 2º, 3º e 4º, do art. 11, do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982.

À época dos fatos, estava em vigor a Instrução Normativa – IN SRF n.º 126, de 30/10/1998 (transcreveu).

Posteriormente, com a edição da Medida Provisória n.º 16 (convertida na Lei n.º 10.426, de 24/10/2002), de 27/12/2001, publicada na mesma data, foram alterados os critérios mensuração das multas aplicáveis quando do descumprimento das obrigações acessórias, relativamente a DCTF. O art. 7º daquele diploma legal foi assim redigido:

“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 (Dirfj), 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:”

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 § 3º;

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 § 3º;

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

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º 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.

§ 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 n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

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

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

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

Em consonância com o dispositivo acima transcrito, foi editada a Instrução Normativa SRF n.º 255, de 11/12/2002, estabelecendo as normas disciplinadoras da DCTF, a qual, além de manter o mesmo teor do art. 7º, da Lei n.º 10.426/2002, acrescentou, em seu art. 7º, § 4º, a possibilidade de aplicação da multa de 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração de atraso na entrega da declaração, para a DCTF até o 3º trimestre de 2001, que poderia resultar em penalidade menos severa, dependendo do período de inadimplência.

De tal sorte, como se depreende das normas acima referidas, o simples fato de entregar a DCTF com atraso enseja aplicação da penalidade referida nos atos legais e normativos vigentes, incondicionalmente, ou seja, independentemente da existência de procedimento fiscal em curso ou da intenção do agente.

Assim sendo, muito embora a contribuinte tenha regularizado sua situação perante a Secretaria da Receita Federal, entregando as DCTF em atraso antes da ciência do auto de infração, não pode ser amparada pelo instituto da denúncia espontânea, que pressupõe a exoneração da responsabilidade por infrações.

Quando muito, poder-se-ia aplicar nessas hipóteses a redução da multa em 50% (cinquenta por cento), se a declaração fosse apresentada fora do prazo, mas antes do início de procedimento de ofício, ou em 25% (vinte e cinco por cento), se apresentada no prazo fixado em intimação (art. 7º, § 2º, da Lei n.º 10.426/2002).

Outrossim, convém salientar que esta Turma de Julgamento comunga do entendimento de que a denúncia espontânea, a que se refere o art. 138 do CTN, não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte entregar, com atraso, a DCTF. Tal assertiva se justifica tendo-se em conta que as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não podem ser alcançadas por aquele dispositivo legal. Neste sentido, assim vem se manifestando o Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ (transcrito).

Corroborando com o mesmo entendimento, já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, *in simili casu*, cujo acórdão foi assim ementado:



DENÚNCIA ESPONTÂNEA – O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não alcança o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória (Acórdão CSRF/01-03.721, sessão de 11/12/2001).

Destarte, admitir a efetividade da denúncia espontânea para o cumprimento a destempo da obrigação de entregar a declaração significa negar a própria validade da norma que estabeleceu a sanção pela entrega em atraso.

Quanto à alegação de ofensa ao princípio da reserva legal, tanto na criação da DCTF como na cominação de penalidades, mais uma vez não assiste razão à impugnante. Sob este aspecto, há que se fazer a abordagem separadamente, a começar pela demonstração da legalidade da instituição da DCTF. De se ver.

O art. 97, do CTN, expressando o “princípio da legalidade”, foi assim redigido (transcrito).

Como se infere do dispositivo acima transcrito, afora a cominação de penalidades, a instituição de obrigações acessórias não depende de lei. Tal entendimento é claramente verificado no § 2º, do art. 113, do mesmo diploma legal, que conceituou a chamada “obrigação tributária acessória”, nos seguintes termos:

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

(...)

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

Depreende-se, da dicção do próprio parágrafo, que a fonte dessa espécie de obrigação é a “legislação tributária”, e não a lei strictu sensu. É dizer, pode a obrigação acessória ser estabelecida por norma infralegal, dentre as quais insere-se a Instrução Normativa, ato conferido ao Secretário da Receita Federal, na esfera de suas atribuições.

O alcance do termo “legislação tributária” encontra-se previsto no próprio CTN, conforme disposição contida nos artigos 96 e 100 (transcritos).

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Neste sentido, tem-se que a criação da DCTF como obrigação acessória, à luz do que dispõe o art. 113 do CTN, prescindia de lei. Entretanto, foi sua instituição autorizada expressamente no art. 5º, do Decreto-lei nº 2.124/84, cujo status, no âmbito do processo legislativo constitucional vigente, corresponde ao de lei strictu sensu (princípio da Recepção ou da Continuidade do Direito). Posteriormente, foram editadas sucessivas normas, definindo os critérios de apresentação da



DCTF e valores de multas pela apresentação da declaração a destempo.

Quanto à alegação de cominação de penalidade por meio de instrução normativa, em ofensa ao princípio da reserva legal, vale lembrar que já citamos a legislação que embasa a aplicação da multa nos diversos períodos.

Cabe salientar ainda que não está compreendida no espectro de competência das Autoridades Administrativas de Julgamento a apreciação de alegação de inconstitucionalidade de lei (confisco) ou ato normativo federal, os órgãos de julgamento de primeira instância devem observar, em suas decisões, o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários, conforme determinação contida na Portaria SRF n.º 3.604/94, e, posteriormente, Portaria MF n.º 258, de 2001 (transcritas).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de MANTER o auto de infração da fl. 24. Recife, 24, de março de 2006. EDUARDO JOSÉ SANTOS REGUEIRA – Relator”.

Inconformado com essa decisão de primeira instância, e legalmente intimado o autuado apresentou com a guarda do prazo as razões de seu recurso voluntário para este Conselho de Contribuintes, conforme documento que repousa às fls. 81 / 101, onde alega e mantém o que foi referenciado em seu primitivo arrazoadado, transcrevendo diversos acórdãos desse Terceiro Conselho de Contribuintes e de Tributaristas, ratificando o pedido contido na impugnação quanto a penalidade que lhe foi imputada, que seria matéria reservada em lei e não poderia prevalecer a Portaria que a criou, alegou o que seria a desproporcionalidade da multa, que não teria sido apreciada pela Delegacia de Julgamento, ao final, requereu o integral provimento do recurso, para cancelamento e arquivamento do auto de infração.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

O Recurso é tempestivo, pois a autuada tomou conhecimento através da INTIMAÇÃO 104/2006 datada de 17.04.2006 às fls. 78/79 e AR cientificado em 20.04.2006, que se contém às fls. 80, interpondo Recurso Voluntário com anexos devidamente protocolada na repartição competente em 17/04/2006 (fls. 81 a 111), se encontra dispensado de apresentar garantia recursal nos termos da IN / SRF nº 264/02 (valor inferior a R\$ 2.500,00), estando revestido das demais formalidades legais para sua admissibilidade, e sendo matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, portanto, dele tomo conhecimento.

Assim, o Auto de Infração objeto do processo em referência, tratou da apuração do que se denomina “Multa Regulamentar - Demais Infrações – DCTF”, por ter a recorrente atrasado a entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente aos quatro trimestres do ano de 2002, cujos prazos finais para entrega era, respectivamente, em 15/05, 15/08 e 14/11 de 2002 e 14/02/2003, somente fazendo em sua totalidade em 07/08/2003, deixando de cumprir uma obrigação acessória, instituída por legislação competente em vigor.

A luz das documentações e informações acostadas aos autos do processo ora em debate, é de se concluir que evidentemente a recorrente não cumpriu com essa obrigação dentro do prazo legal estatuído.

Na realidade, mesmo com a entrega espontânea, fora do prazo legal estatuído, não se encontra a recorrente abrangida no instituto do art. 138 do CTN, por não alcançar as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Nesse sentido, existem julgados com entendimento de que os dispositivos mencionados não são incompatíveis com o preceituado no art. 138 do CTN. Também há decisões, e é o pensamento dominante da maioria desse Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, que é devida a multa pela omissão ou atraso na entrega da Declaração de Contribuições Federais.

Desta maneira, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF's é plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo art. 138 do CTN, e não pode ser argüido o benefício da espontaneidade, quando existe critério legal para aplicabilidade da multa.

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.

No argumento específico, em preliminar, utilizado pela recorrente de que seria matéria reservada em lei (princípio da legalidade), e não poderia prevalecer o enquadramento legal que deu respaldo ao auto de infração, pois instituído com base em ato de hierarquia inferior (Instrução Normativa), portanto, autoridade incompetente, melhor resultado não lhe aguarda, uma vez que, no que respeita a instituição de obrigações acessórias é pertinente o esclarecimento de que o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN determina

expressamente que: “a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas e negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. E como a expressão: *legislação tributária* compreende Leis, Tratados, Decretos e Normas Complementares (art. 96 do CTN), são portanto, Normas Complementares das Leis, dos Tratados e dos Decretos, de acordo com o art. 100 do CTN, os Atos Normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

Ademais, o art. 7º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, confere ao ato inquinado de ilegal, a perfeita legalidade no mundo jurídico, confira-se:

“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:.....”

Portanto, 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.

Finalmente, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória, já foi a mais benigna, reduzindo-se ao mínimo, ou seja R\$ 200,00, conforme previsto no Art. 7º, § 2º, Inciso I, da Lei Nº 10.426 de 24 de Abril de 2002, portanto, aplicando-se a retroatividade mais benigna para o contribuinte recorrente.

Assim sendo, Voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como Voto.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007



SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator