



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

Processo nº 10680.010628/2005-88
Recurso nº 138.653 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.588
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente COMERCIAL NARELI LTDA ME
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

ANO-CALENDÁRIO: 2004

DCTF. ATRASO. MULTA.

Cabível o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF quando a Declaração for entregue após o prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal.

LEGALIDADE:

A multa por atraso na entrega da DCTF, tem fundamento em ato com força de lei, não violando, portanto, o princípio da legalidade, por se tratar a DCTF de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência do fato gerador. Os atos normativos administrativos estabelecem apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima sua exigibilidade, não havendo o que se falar em violação do princípio da legalidade.

DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA:

A entrega da DCTF fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa correspondente. A responsabilidade acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

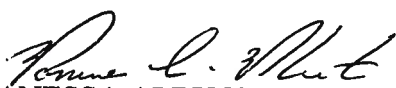
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.



Relatório

Adoto o relatório que embasou a decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Contra o interessado acima identificado, foi lavrado o auto de infração de fl. 11, para formalizar exigência de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), referente ao ano-calendário de 2004, no valor total de R\$ 1.202,20.

Como enquadramento legal foram citados: § 3º do art. 113 e art. 160 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); art. 4º, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 73, de 19 de dezembro de 1996; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, combinado com o item I da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 118, de 26 de agosto de 1984; art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 7º da 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 data de vencimento do auto de infração é 02/08/2005.

Em 02/08/2005, foi apresentada a impugnação de fls. 1 a 10. Nela, alega-se que:

A obrigação de entregar a DCTF é inconstitucional e ilegal, tendo em vista que:

Não foi instituída por lei, mas por Instrução Normativa, o que contraria o inciso II do art. 5º da Constituição Federal e o inciso V do art. 97 do CTN;

A delegação de competência do Ministro da Fazenda para o Secretário da Receita Federal instituir obrigação assessória viola o princípio da separação dos poderes (art. 2º da Constituição Federal), o princípio da legalidade (art. 5º da CF) e o princípio da indelegabilidade tributária (art. 7º do CTN);

As punições pelas infrações relacionadas à apresentação da DCTF não são válidas, porque não foram instituídas por lei, mas por instrução normativa (IN SRF n.º 255, de 2002), contrariando o inciso V do art. 97 do Código Tributário Nacional;

O judiciário entende que as empresas não estão obrigadas a apresentar DCTF nem se submetem à multa pelo descumprimento da obrigação assessória, conforme textos apresentados como transcrição de julgados.”

A Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte-MG considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“Ementa: DCTF. MULTA POR ATRASO.

O contribuinte que está obrigado a entregar DCTF sujeita-se às penalidades previstas na legislação vigente, quando deixar de apresentá-la ou apresentá-la em atraso.

Lançamento Procedente.”

Ciente da decisão de primeira instância em 19/03/2007 (AR de fls.26), a interessada, inconformada, apresentou Recurso Voluntário em 18/04/2008 a este Conselho, argüindo que o instituto da “denúncia espontânea” se aplica às infrações de obrigação tributária acessória, nos termos do artigo 138 do CTN.

Requer, ao final, que seja acolhido o Recurso, com o respectivo cancelamento da multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários - DCTF.

É o Relatório.



Voto

Conselheira VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE, Relatora

Por conter matéria deste E. Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo Contribuinte.

Trata-se da imputação da multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao 3º trimestre do ano-calendário de 2004.

A princípio, observa-se, que nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001 a entrega das DCTF(s) era disciplinada pela Instrução Normativa nº 126, de 30 de outubro de 1998, que assim dispunha:

“Art.6º. A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa correspondente a cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos, por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega (Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 11, §§ 2º. e 3º. , com as modificações do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, art. 10, Lei nº 9.249, de 1995, art.30).”

Todavia, a IN SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, estabeleceu, com esteio no art. 7º. da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, novas formas de cálculo da multa por atraso na entrega da DCTF, observando-se a retroatividade benigna estatuída no art. 106 da Lei nº 5.172 (CTN). Dispõe o art. 7º. da referida Instrução Normativa:

“Art. 7º. O sujeito Passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, (...) e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, ilimitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º. ; (g.n.)

(...)

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

I – em cinquenta por cento, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II – em 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. Para DCTF que seja referente até o terceiro trimestre de 2001, a multa será de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração, salvo quando da aplicação do disposto no caput resultar penalidade menos gravosa.”

Nesse contexto, retrocedendo no tempo, importa ressaltar, a penalidade pecuniária aplicável ao descumprimento da referida obrigação acessória tem fundamento legal nos seguintes dispositivos: art. 11, § 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.968/1982, com modificações do art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/1983, art. 5º. § 3º, do Decreto-lei nº 2.124/1984, art. 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/1991, e art. 30 da lei nº 9.249/1995, além da regulamentação dada, no caso, pelas IN(s) 73/96 e 126/98. Portanto, a título de esclarecimento, não é verdade que a instituição da obrigação acessória, bem como a penalidade pecuniária pelo seu descumprimento, esteja a ferir o princípio da legalidade. Resta patente que têm suporte legal a exigência de apresentação da DCTF, bem assim a aplicação de penalidade por atraso na sua entrega.

Na dicção do art. 113 do Código Tributário Nacional:

“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 decorre 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

Como se vê, o enquadramento legal que deu respaldo ao presente auto de infração, é legítimo, pois instituído com base no art. 113, §3º. do CTN. Assim, como a expressão “legislação Tributária” compreende as leis, os decretos e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a ela pertinentes (art. 96 do CTN) , e, como os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados e dos decretos, de acordo com o artigo 100 do CTN, constata-se que o ato encontra-se na perfeita legalidade.

Na espécie, cumpre destacar, que a multa por atraso na entrega da DCTF está prevista na legislação tributária, no artigo 7º. da Medida Provisória nº 16, publicada em 27/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, com vigência em 25/04/2002, que tem a seguinte redação:

“Art. 7º. O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declarações 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-SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas...”

Da análise das peças processuais que compõem a lide ora em julgamento, de logo se verifica, que a Contribuinte não entregou a(s) DCTF(s) no prazo legal. Todavia, importa ressaltar, a Contribuinte, nos termos da legislação transcrita, estava legalmente obrigada a entrega da (s) DCTF(s) relativa ao 3º trimestre de 2004.

No bojo do presente processo, a Recorrente não contesta o atraso na entrega da (s) DCTF(s), aduz que a multa prevista na legislação é inaplicável ao presente caso, visto que a entrega da DCTF se deu espontaneamente, estando albergada pelo instituto da “denúncia espontânea”.

No que concerne à alegada espontaneidade, dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou de depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo Único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Segundo se verifica, na presente questão, a controvérsia reside no cabimento ou não da aplicação do instituto da denúncia espontânea em caso de atraso no cumprimento de deveres acessórios (obrigações acessórias).

O tema em análise reporta-nos a algumas considerações no concernente às obrigações acessórias, denominadas também por grande parte dos doutrinadores de deveres instrumentais tributários.

Com efeito, ladeando a obrigação tributária principal, que realiza na essência os anseios do Estado, as obrigações acessórias corporificam-se em instrumentos formais, ordens, mandamentos, deveres comportamentais a que estão adstritos os sujeitos passivos da relação obrigacional tributária, e a mercê das quais o fisco, controla, monitora, acompanha os contribuintes em prol da arrecadação.

O eminente jurista “Geraldo Ataliba” designa as Obrigações Acessórias como:

“Deveres formais que os contribuintes ou terceiros mais ou menos em contato com a situação imposta ou até mesmo certos órgãos do Estado ou de outros entes públicos estão adstritos ao cumprimento do dever jurídico (positivo ou negativo) tendentes a permitir ou facilitar uma aplicação tanto que possível rigorosa das normas de incidência dos impostos. Um as vezes estes deveres derivam diretamente de lei, outras

a Administração que os impõe em cada caso concreto, mediante o exercício do poder fiscal que para tanto o legislador lhe conferiu.”

No caso “*in concretum*”, a autoridade administrativa agiu em estrito cumprimento ao que preceitua o artigo 142 do CTN. Senão vejamos, *in verbis*:

“Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo, sendo caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

Parágrafo Único: A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Nesse contexto, não tenho como agasalhar a tese defendida pela Recorrente, pois, da simples leitura do art. 138 do CTN, infere-se que o instituto da denúncia espontânea prende-se ao pagamento do tributo devido ou ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Diferentemente do que ocorre em face do inadimplemento da obrigação principal, doutrina e jurisprudência não tratam de maneira uniforme a possibilidade de se excluir a responsabilidade pela infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias.

“*In casu*”, a jurisprudência tem trilhado caminho diferente, entendendo que o art. 138 do CTN não exclui a responsabilidade pelas infrações decorrentes do descumprimento dos deveres instrumentais autônomos. Assim, reiteradamente tem se manifestado o Superior Tribunal de Justiça:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS. 1. Esta Corte não admite a aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, para afastar a multa pelo não cumprimento no prazo legal de obrigação acessória”. (STJ, 2ª. turma, AgRgREsp 751493/RJ, Rel. Min. Castro Meira, ago/05).

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE. 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. Recurso conhecido em parte, mas improvido.”(STJ-REsp 357001/RS; Recurso Especial 2001/0133765-4; Min. Garcia Vieira; 1ª. turma, DJ de 25/03/2002; p.196).

Com efeito, ambas as turmas do STJ vêm se posicionando no sentido de que o art. 138 do CTN é inaplicável às obrigações acessórias, acolhendo a tese de que é devida a multa moratória legalmente prevista nas hipóteses em que o sujeito passivo não cumpre no prazo legal seus deveres instrumentais desvinculados do fato gerador.

Desta forma, extraio o entendimento de que a exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária, prevista no art. 138 do CTN, é inaplicável às

penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações tributárias acessórias, por estas serem autônomas relativamente ao fato gerador do tributo e constituírem práticas de atos meramente formais.

Feita tais considerações, estando comprovada a prática da infração, como no caso vertente, e estando o Auto de Infração em plena conformidade com o Decreto n° 70.235/1972, VOTO no sentido de julgar procedente o lançamento, mantendo a exigência formalizada, referente à multa por atraso na entrega da DCTF relativa ao 3º. trimestre de 2004.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2008


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora