



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10680.012440/2005-74
Recurso nº 139.105 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.750
Sessão de 11 de novembro de 2008
Recorrente SOCIEDADE TÉCNICA DE ENGENHARIA E SONDAgens LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2004

DCTF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - CONGESTIONAMENTO DE DADOS NO *SITE* DA RECEITA FEDERAL - RECONHECIMENTO ATRAVÉS DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPOSSIBILIDADE DE TRANSMISSÃO DAS DECLARAÇÕES VIA INTERNET. HAVIA CESSADO.

Uma vez que a própria Receita Federal, através do Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08.04.2005, reconheceu a ocorrência de problemas técnicos nos sistemas eletrônicos para a recepção e transmissão de declarações, torna-se não devida a multa haja vista que com relação à data imposta como limítrofe para a entrega, nada há que comprove que posteriormente a esta não havia mais a impossibilidade de transmissão das declarações via internet.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

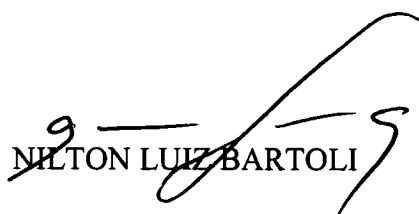
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente




NILTON LUIZ BARTOLI

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Priscila Taveira Crisóstomo (Suplente), Heroldes Bahr Neto, Luis Marcelo Guerra de Castro e Tarásio Campelo Borges. Ausente a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fl.02), cujo objeto é a multa por atraso na entrega de Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF, referente ao 4º trimestre de 2004, fundamentada no art. 113, § 3º e 160 da Lei nº 5.172 de 26/10/66 (CTN), art. 4º, combinado com art. 2º da IN SRF nº 73/96, art. 6º da IN SRF nº 126, de 30/10/98, combinado com o item I da Portaria MF nº 118/84, art. 5º do DL nº 2124/84 e art. 7º da MP nº 16/2001, convertida na Lei nº 10.426/02.

Inconformado com a lavratura do referido AI, o contribuinte apresenta Impugnação à fl.01, na qual alega que em 08.04.2005, a SRF expediu o Ato Declaratório Executivo nº 24, comunicando a ocorrência de problemas técnicos ocorridos em 15.02.2005 nos sistemas eletrônicos do SERPRO, razão pela qual as DCTFs entregues nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005 seriam consideradas como entregues no dia 15.02.2005.

Aduz ainda, que a empresa não conseguiu entregar a DCTF no prazo estipulado e ficou no aguardo de algum comunicado da Receita Federal em seu site, que somente ocorreu em 08.04.2005, através do Ato Declaratório supra citado.

Ao final, tendo em vista que entregou a DCTF em 28.02.2005, requer que seja acolhida a entrega no prazo do dia 28.02.2005, e que não seja considerada a multa para todos os efeitos legais.

Instrui a Impugnação os documentos de fls.02/17, dentre estes, AI (fl.02), DCTF referente ao 4º trimestre de 2004 (fls.03/10), Procuração (fl.11), Cédula de Identidade do procurador (fl.12) e Alteração Contratual (fls.13/17).

Encaminhados os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte (MG), esta considerou o lançamento procedente (fls.23/25), nos termos da seguinte ementa (fl.23):

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2004

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 proferida (AR – fl.28), o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls. 29/30, no qual reitera os argumentos já explanados em sua impugnação e acrescenta, *preliminarmente*, que o Ato Declaratório Executivo atingiu somente quem fez as transmissões do 4º trimestre de 2004 até o dia 18.02.2005.

No mérito, afirma que, conforme o art. 150, da CF, o qual veda o tratamento desigual, o Ato Declaratório Executivo nº 24, de 08.04.2005, não pode prevalecer à lei, pois essa não pode prejudicar o direito adquirido e a coisa julgada, vez que o mesmo, para ter efeito legal, somente poderá ter validade a partir de sua emissão, e nunca conceder um direito apenas a 3 dias do mês de entrega da DCTF do 4º trimestre de 2004.

Diante do exposto, requer a nulidade do Auto de Infração a fim de que seja acolhido o presente recurso para cancelar a multa aplicada em razão da DCTF em atraso.

Instrui o Recurso Voluntário os seguintes documentos: Alteração Contratual (fls.31/35), Procuração (fl.36) e Cédula de Identidade e CPF/MF do procurador (fl.37).

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro em 14/10/2008, em único volume, constando numeração até à fl.39, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Por conter matéria deste E. Conselho, conheço do Recurso Voluntário, tempestivamente, interposto pelo contribuinte.

Quanto ao arrolamento de bens e direitos, consigne-se que este não é mais exigido como condição para seguimento do recurso voluntário, haja vista o que dispõe o Ato Declaratório nº 9, de 05/06/07, com fulcro na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976 do STF.

Ultrapassadas as análises dos requisitos de admissibilidade, passemos ao mérito.

Em inúmeras oportunidades já externei meu entendimento acerca da inaplicabilidade de multa mínima por atraso na entrega da DCTF, com respaldo na Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986.

Senão, vejamos:

Todo ato realizado segundo um determinado sistema de direito positivo, com o fim de nele se integrar, deve, obrigatoriamente, encontrar fundamento de validade em norma hierarquicamente superior a esta, que, por sua vez, também deve encontrar fundamento de validade em norma hierarquicamente superior, e assim por diante, até que se encontre o fundamento de validade na Constituição Federal.

Nestes termos, qualquer que seja a norma deve-se confrontá-la com a Constituição Federal, pois não estando com ela compatível, não estará compatível com o sistema.

Segundo se verifica, a fonte formal da Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986, posteriormente alterada pela Instrução Normativa nº 73, de 19.12.1996, é a Portaria do Ministério da Fazenda nº 118, de 28.06.84, que delegou ao Secretário da Receita Federal a competência para eliminar ou instituir obrigações acessórias. Já o Ministro da Fazenda foi autorizado a eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, por força do Decreto-lei nº 2.124, de 13.06.84.

O Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984, encontra fundamento de validade na Constituição Federal de 1967, alterada pela Emenda Constitucional nº 01/69, que em seu art. 55, cria a competência para o Presidente da República editar Decretos-Leis, em casos de urgência ou de interesse público relevante, em relação às matérias que disciplina, inclusive a tributária, mas não se refere à delegação de competência ao Ministério da Fazenda para criar obrigações, sejam tributárias ou, não.

Afora isto, a antiga Constituição também privilegiava o princípio da legalidade e da vinculação dos atos administrativos à lei, o que de plano criaria um conflito entre a norma editada no Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984 e a Lei Maior de 1967 (art. 153, §2º).

Da análise do artigo 97, inciso V, do Código Tributário Nacional, também não resta dúvida que somente à lei é dada autorização para criar deveres e direitos, não escapando à regra as obrigações acessórias. Por outro lado, incabível dar ao artigo 100, do mesmo diploma, a conotação de que está aberta a possibilidade de um ato normativo vir a substituir a função da lei, ou por falha da lei cobrir sua lacuna ou vício.

No mais, atos normativos de caráter normativo são assim caracterizados por introduzirem normas atinentes ao “modus operandi” do exercício da função administrativa tributária, tendo força para normatizar a conduta da própria administração em face do contribuinte, e em relação às condutas do contribuinte, servem, tão somente, para explicitar o que fora estabelecido em lei. É nesse contexto que os atos normativos cumprem sua função de complementaridade das leis.

Ressalte-se que todo ato administrativo tem por requisito de validade cinco elementos: objeto lícito, motivação, finalidade, agente competente e forma prescrita em lei.

Ocorre que, a Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986 cumpriu os desígnios orientadores da validade do ato administrativo no concernente aos três primeiros elementos, vez que a exigência de entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, com o fim de informar à Secretaria da Fazenda Nacional o montante de tributos devidos e suas respectivas bases de cálculo, é de materialidade lícita, motivada pela necessidade de a Fazenda ter o controle dos fatos geradores que fazem surgir cada relação jurídica tributária entre o contribuinte e o Fisco, tendo por finalidade o controle do recolhimento dos respectivos tributos.

Porém, no que tange ao agente competente, o mesmo não se verifica, uma vez que o Secretário da Receita Federal não tem a competência legiferante, privativa do Poder Legislativo, para criar normas constituidoras de obrigações de caráter pessoal ao contribuinte, cuja cogência é imposta pela cominação de penalidade.

Ainda que se admitisse que o Decreto-lei nº 2.124, de 13.06.1984, fosse o veículo introdutório para outorgar competência ao Ministério da Fazenda para que criasse deveres instrumentais, o Decreto-lei não poderia autorizar ao Ministério da Fazenda a delegar tal competência, como na realidade não o fez, tendo em vista o princípio da indelegabilidade da competência tributária (art. 7º do Código Tributário Nacional) e até mesmo o princípio da indelegabilidade dos poderes (art. 2º da CF/88).

Assim, se o Ministério da Fazenda não tinha a competência para delegar a competência que recebera com exclusividade do Decreto-lei nº 2.124, de 13.06.1984, a Portaria MF nº 118, de 28/06/1984, extravasou os limites do poder outorgados pelo Decreto-Lei.

Quanto à forma prescrita em lei, a instituição da obrigação de entrega da DCTF, por instrução normativa, também não cumpre o requisito de validade do ato administrativo, uma vez que tal instituição é reservada à Lei.

Somente a Lei pode criar um vínculo relacional entre o Fisco e o contribuinte e a penalidade pelo descumprimento da obrigação fulcral desse vínculo. E tal poder é indelegável, com o fim de que sejam garantidos o Estado de Direito Democrático e a Segurança Jurídica.

Ademais, a delegação de competência legiferante introduzida pelo Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984, não encontra supedâneo jurídico na nova ordem constitucional instaurada pela Constituição Federal de 1988, uma vez que o art. 25 estabelece o seguinte:

“Art. 25 – Ficam revogados a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, 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”
(Grifei)

Assim, a competência de legislar sobre a matéria pertinente ao sistema tributário é do Congresso Nacional, como determina o art. 48 da Constituição Federal, sendo que a delegação outorgada pelo Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984, ato do Poder Executivo auto disciplinado, que ainda que pudesse ter validade na vigência da constituição anterior, perdeu sua vigência 180 dias após a promulgação da Constituição Federal de 1988.

Tendo a norma que dispõe sobre a delegação de competência perdido sua vigência, a Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986, ficou sem fonte material que a sustente e, conseqüentemente, também perdeu sua vigência em abril de 1989.

Quanto à cominação da penalidade estabelecida no próprio texto da Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986, Anexo II – 1.1 (e, posteriormente, na Instrução Normativa nº 73, de 19.12.1996, que a alterou), entendo que os argumentos retro mencionados são plenamente aplicáveis, isto é, a imposição de qualquer tipo de multa só poderá ser prevista em Lei.

Desta feita, a ausência de perfeita tipicidade na lei de conduta do contribuinte, implica a carência da ação fiscal e, como tais elementos estão ausentes no presente caso, daí também não ser punível a conduta do agente.

Tudo isto para dizer que a Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986 não constitui o veículo próprio a criar, alterar ou extinguir direitos, seja porque não encontra em lei seu fundamento de validade material, seja porque inova o ordenamento jurídico extrapolando sua própria competência.

Tal assertiva veio a ser confirmada com a edição da Lei nº 10.426, de 25.04.2002 (conversão da Medida Provisória nº 16 de 27.12.2001) que assim dispõe:

“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:

(...)

II – de 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 desta Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º.

Com efeito, a adoção da Medida Provisória nº 16, posteriormente convertida na Lei nº 10.426/02, determinando sanções para a não apresentação, pelo sujeito passivo, da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), atesta cabalmente a inexistência de legislação válida até a sua edição, uma vez que não haveria lógica em se editar norma, de caráter extraordinário, que simplesmente repetisse a legislação anterior.

Ao adotar Medida Provisória, o Poder Executivo Federal reconheceu a necessidade de disciplinar a instituição de deveres instrumentais e penalidades para seu descumprimento, que até então não se encontrava (validamente) regulada pelo direito pátrio.

Assim, após a entrada em vigor da Medida Provisória nº 16/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24.04.2002, surgiu a disciplina válida ou vigente no sistema tributário nacional para o cumprimento do dever acessório de entrega da DCTF, e, conseqüentemente, para a cominação de sanções para sua não apresentação, vindo a confirmar todo o entendimento exposto com relação à Instrução Normativa nº 129, de 19.11.1986.

Assim, consubstanciada na Lei nº 10.426, de 24.04.2002 (conversão da Medida Provisória nº 16 de 27.12.2001), a Instrução Normativa SRF nº 583, de 20.12.2005 (a qual revogou a IN SRF nº 532, de 30.03.2005, que alterou a IN SRF nº 482, de 21.12.2004), validamente, estabelece quanto à multa a ser aplicada, que:

“Art. 10. 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 SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de 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 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 jurídica inativa;

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

(...)”

Desta forma, como mencionado anteriormente, atos normativos, tal como a vigente Instrução Normativa SRF nº 583, de 20.12.2005, são para explicitar o que fora

estabelecido em Lei (Lei nº 10.426, de 24.04.2002, conversão da Medida Provisória nº 16 de 27.12.2001), cumprindo, nesse contexto, sua função de complementaridade da Lei.

Ocorre que, *in casu*, tem-se situação em que o contribuinte fora impossibilitado de entregar a DCTF do 4º trimestre de 2004 dentro do prazo, em razão de congestionamento de dados no *site* da Receita Federal.

Tanto é que a própria Receita Federal acabou por reconhecer que houve problemas técnicos nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo Serpro para a recepção e transmissão de declarações, através do Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 08/04/2005.

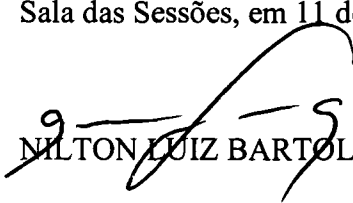
Em observância a referido ato, a Receita Federal considerou como entregues em 15/02/2005, as declarações apresentadas até 18/02/2005.

A controvérsia, no entanto, se estabeleceu pelo fato do contribuinte ter apresentado a DCTF, relativa ao 4º trimestre de 2004, somente em 28/02/2005, ou seja, após 18/02/2005.

Note-se, primeiramente, que a própria Receita Federal reconheceu a ocorrência de problemas técnicos nos sistemas eletrônicos de recepção e transmissão de declarações. Outrossim, embora tenha ampliado a data limítrofe de entrega para 18/02/2005, como se tivessem sido entregues em 15/02/2005, não há nada que comprove que, naquela data (18/02/2005), haviam cessado tais problemas.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, visto que comprovada a impossibilidade de transmissão da DCTF via internet, reconhecendo-se que a mencionada declaração referente ao 4º trimestre de 2004, fora entregue dentro do prazo.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2008


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator