



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10835.001571/2005-15
Recurso nº	136.324 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-34.712
Sessão de	13 de setembro de 2007
Recorrente	POSTO SMALL UNIVERSITÁRIO LTDA.
Recorrida	DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2000

Ementa: DCTF 3º TRIMESTRE DE 2000. Multa pelo atraso na entrega de obrigações acessórias. Afastadas as preliminares suscitadas. Normas do processo administrativo fiscal. Estando previsto na legislação em vigor a prestação de informações aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, empresa em funcionamento e verificando o não cumprimento na entrega 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 à multa mais benigna.

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, afastar a preliminar de nulidade do auto de infração. 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 deram provimento.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente



SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA

Relator

ADP

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Zenaldo Loibman.

Relatório

Trata o processo em referência do auto de infração, mediante o qual é exigido do contribuinte ora recorrente, crédito tributário no valor de R\$ 28,67 referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativa ao 3º trimestre do ano calendário de 2000.

O lançamento teve fulcro nas seguintes disposições legais, citadas no referido auto: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 113, § 3º e 160; Instrução Normativa (IN) SRF nº 73, de 1996, art. 4º c/c art. 2º; IN SRF nº 126, de 1998, arts. 2º e 6º, c/c Portaria MF nº 118, de 1984; Decreto-lei nº 2.124, de 1984, art. 5º; Medida Provisória nº 16-01, convertida na Lei nº 10.426, de 2002.

Ciente da exigência da multa, o contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação na qual solicitou o cancelamento da exigência tributária, em suma, sob as seguintes alegações:

- *Deve ser declarada a insubsistência do lançamento, tendo em vista manifesta falta de liquidez e de embasamento legal.*
- *Cerceamento do direito de defesa e ausência dos pressupostos de validade do ato administrativo. Em nenhum momento o Fisco possibilitou ao contribuinte a demonstração ulterior de eventuais provas.*
- *Não houve o embasamento adequado das infrações e sua correlação com a penalidade aplicada, o que impede o exercício do direito constitucional da ampla defesa.*
- *Inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada.*
- *A aplicação da multa, no caso, constitui ofensa ao art. 138 do CTN, pois segundo esse dispositivo, a denúncia espontânea exclui a responsabilidade.*
- *Tendo apresentado a DCTF sem que houvesse qualquer manifestação ou notificação da autoridade administrativa com relação à infração apontada no auto, não cabe a exigência da multa.*
- *O valor da multa imposta revela-se sobremaneira confiscatória e necessita estar rigorosamente prevista em lei, para atender ao princípio constitucional da legalidade.*
- *Requeru deferimento de produção de prova pericial.*

A DRF de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, através do Acórdão N° 14.12.091 da 3ª Turma, em data de 07 de abril de 2006, julgou o lançamento como procedente, nos termos que a seguir se transcreve, omitindo-se apenas algumas transcrições de textos legais:



“A impugnação foi apresentada dentro do prazo previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 15 – Processo Administrativo Fiscal (PAF). Presentes os requisitos de admissibilidade, dela conheço.

Nulidade

Quanto à requerida nulidade do auto de infração cumpre citar o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, regulamentador do Processo Administrativo Fiscal (PAF), art. 59, que, tratando das hipóteses de nulidade, assim estabelece (transcreveu).

Portanto, como *in casu* aquelas irregularidades capitais não ocorreram, fenece razão à autuada em combalir previamente o lançamento, não encontrando sua pretensão respaldo no decreto citado, até porque foram observados pelo Fisco os requisitos essenciais descritos em no art. 10 desse diploma legal.

Uma vez afastada a hipótese legal da nulidade requerida, enriquece o entendimento acima e põe termo à questão prévia a observância do PAF, art. 60 (transcreveu).

Não verificado nenhum prejuízo à contribuinte, que aproveitou o prazo para se manifestar sobre os pontos com os quais discorda demonstrando total conhecimento do feito, tampouco há de se falar em saneamento, pois os dispositivos legais e o fato apontado como infração foram devidamente descritos.

Dessa forma, não há como acatar a arguição de nulidade.

Inconstitucionalidade. Multa confiscatória.

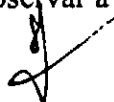
Quanto ao fato de considerar inconstitucionais as normas que determinam o valor da penalidade e sua imposição, cumpre esclarecer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição nem declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF, art. 102.

A mais abalizada doutrina traz que toda atividade da Administração Pública se passa na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de uma presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente ou por resolução do Senado da República publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pela impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Ademais, a vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a



conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Considerando-se que o lançamento é uma atividade vinculada, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca de sua constitucionalidade, da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

Denúncia espontânea

A contribuinte alegou que a entrega da declaração foi espontânea, pretendendo que se considere a espontaneidade de que trata o CTN, no art. 138.

Ressalte-se o contido no CTN, art. 113, § 2º e art. 138 (transcritos).

Embora a DCTF tenha sido entregue antes de qualquer procedimento fiscal, sua apresentação deu-se após o prazo estabelecido na legislação tributária, o que toma aplicável penalidade pelo não cumprimento da obrigação acessória.

Conforme o trabalho de esclarecimentos formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributária, por Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, fica demonstrada a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao descumprimento de obrigação acessória, como se depreender a seguir (transcreveu).

A multa está contida na legislação tributária como sanção pelo inadimplemento tributário, podendo ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação principal ou no caso de inobservância dos deveres acessórios. Tem a mesma finalidade de proteção, sanção e coação do Estado, visando fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

No presente processo, não se pode admitir a denúncia espontânea, pois a declaração foi entregue fora do prazo legal, sendo a multa indenizatória da impontualidade, ou seja, constitui uma sanção punitiva da negligência. A mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Acórdãos do Superior Tribunal de Justiça (STJ) demonstraram entendimento contrário ao do contribuinte. É o caso dos acórdãos proferidos nos Recursos Especiais nº 208.097-PR, de 08/06/1999 (DJ de 01/07/1999), 195.161-GO, de 23/02/1999 (DJ de 26/04/1999) e 190.388-GO, de 03/12/1998, (DJ de 22/03/1999), cuja ementa transcreve-se:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.



(...)

Recurso provido.

No mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes, em decisões recentes, tem manifestado esse entendimento, como no caso do acórdão nº 102-43711, de 14/04/1999:

IRPF – MULTA – FALTA DE ENTREGA DA DIRF: Tratando-se de obrigação de fazer até determinada data e não sendo cumprida por parte da contribuinte, no momento do início da inadimplência ocorre o fato gerador da obrigação acessória, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

ESPONTANEIDADE – INAPLICABILIDADE DO ART 138 DO CTN – A entrega da declaração é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos aqueles que se encontrem dentro das condições de obrigatoriedade e, independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento. A vinculação da exigência da multa à necessidade de procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que, para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação, enquanto para quem não a cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente.

Recurso negado.

Dessa forma, reputa-se inaplicável à presente exigência o contido no CTN, art.138.

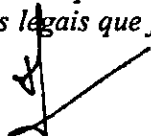
A contribuinte apresentou a DCTF após o prazo limite estipulado pela legislação tributária para sua entrega, sem o recolhimento espontâneo da multa a que ficou sujeito pelo descumprimento da obrigação no prazo estabelecido, motivo pelo qual foi lavrado o auto de infração.

Quanto ao pedido de que seja deferida prova pericial, cumpre esclarecer que o deslinde da questão prescinde desse elemento. Além disso, a solicitação de perícia somente pode ser acatada se efetuada com observância do contido no art. 16, IV e § 1º do PAF.

Ante o exposto, voto no sentido de julgar PROCEDENTE o lançamento, devendo ser mantida a exigência da multa. Josefa Carmona Ocaña dos Santos”.

Inconformado com essa decisão de primeira instância, e legalmente intimado o autuado apresentou com a guarda do prazo legal as razões de seu recurso voluntário para este Conselho de Contribuintes, onde alega e mantém tudo que foi referenciado em seu primitivo arrazoado, enfatizando, destarte, o seguinte:

1. *Em sede de preliminar, pugna por tida nulidade do ato, por não ter a autoridade fiscal antes de lavrar o auto de infração, oportunizado ao contribuinte produzir eventuais provas, e por pretensamente apresentar o auto de infração: confuso, por não deixar identificar qual a infração que teria sido cometida; que a mesma é duvidosa, não demonstrando quais os dispositivos legais que foram violados; e, que o levantamento*



fiscal carece de provas objetivas suficientes para embasar a autuação, transcreve algumas decisões do poder Judiciário de São Paulo, para a título de demonstração corroborar o que seria sua pretensão.

2. *No mérito, inicia argüindo falta de tipificação legal para o lançamento da multa, e ausência do seria o dispositivo legal infringido;*
3. *em seguida, alega a inconstitucionalidade e ilegitimidade da multa atribuída, trazendo a colação diversos julgados, do que seria a jurisprudência nesse sentido;*
4. *como também, quanto à tida denúncia espontânea da multa (Art. 138 do CTN), trazendo trechos e doutrinas de mestres do direito tributário, decisões do Poder Judiciário Federal e diversas decisões dos Conselhos de Contribuintes;*
5. *e ainda, pede produção de prova pericial e testemunhal.*

Ao final, requereu o total provimento do recurso para julgar improcedente o Auto de Infração, e que a decisão prolatada por essa Câmara, enfrente todas as questões discutidas, com fundamentação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

O Recurso é tempestivo, pois intimada devidamente em 06/07/2006, conforme INTIMAÇÃO (fls. 42/44) e AR às fls. 45, interpõe Recurso Voluntário para este Conselho de Contribuintes protocolado na repartição competente em 03/08/2006, conforme documentação que repousa às fls. 46 a 71, está revestido das formalidades legais para sua admissibilidade, se encontrava naquela oportunidade beneficiado pelo artigo 2º, parágrafo 7º da IN/SRF nº 264/02, e sendo matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, portanto, dele se deve tomar conhecimento.

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 ao 3º Trimestre de 2000, deixando de cumprir essa obrigação acessória, instituída devidamente por legislação competente em vigor.

Em sede de preliminares alega a recorrente, nulidade do auto de infração, por pretensamente apresentar-se confuso, por não deixar identificar qual a infração que teria sido cometida; que a mesma é duvidosa, não demonstrando quais os dispositivos legais que foram infringidos; e, que o levantamento fiscal carece de provas objetivas suficientes para embasar a autuação e que deveria ter oportunizado antes da lavratura do Auto de Infração, a produção de provas por parte do contribuinte.

Ainda em preliminar, mesmo que afirmando ser no mérito, alega ausência de tipificação legal, inconstitucionalidade e ilegitimidade da multa atribuída.

Como também, solicitou produção de prova pericial e testemunhal.

De plano, é de se concluir que não assiste qualquer razão a recorrente quanto aos pleitos acima aludidos.

Primeiramente, por pretender a nulidade do ato, uma vez que inexistente, nessa fase processual, qualquer irregularidade que implique nulidade do lançamento, uma vez que não se observou no processo qualquer tipo de vício formal passível de nulidade, nos termos do art. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF), únicas transgressões passíveis de tornar nulo o ato, confira-se:

"Art. 59 - São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60 – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se



este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Assim, a recorrente teve todos os prazos legais previstos no Decreto 70.235/72 (PAF), para intentar o seu lídimo direito de defesa, o que realmente fez uso e se valeu sem qualquer sombra de dúvidas, exercendo com plenitude a defesa dos atos e fatos lhe lhes foram imputados.

Assim, também, meras alegações por ausência de tipificação legal, não encontram qualquer respaldo, pelo contrário, o ato (Auto de Infração) que imputou a recorrente o crédito tributário, se encontra muito bem tipificado, com toda e farta fundamentação legal.

Quanto à pretensa "inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada", mais uma vez, inexistente qualquer resquício de razão ao recorrente, já que o fato de considerar, a recorrente, como inconstitucionais as normas que determinam o valor da penalidade e sua imposição, cumpre esclarecer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição nem declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela CF, art. 102.

Como, no caso ora vergastado, as hipóteses argüidas pela recorrente, simplesmente não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Ademais, a vedação ao confisco inserido na CF é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. No caso concreto, o alegado confisco pleiteado pelo recorrente, pasmem os Senhores, é da ínfima quantia de R\$ 28,67 (VINTE E OITO REAIS E SESSENTA E SETE CENTAVOS), valor da multa ora vergastada.

Ainda, nessa atual fase, é de todo desprovido de razão o pedido de prova pericial e testemunhal efetivado pelo recorrente, não deve ser levado em consideração, uma vez que totalmente inadequado e inservível ao deslinde da questão ora vergastada, e mesmo porque, está em total desrespeito aos preceitos legais aplicáveis a matéria, no caso o PAF, conforme Art. 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, com a nova redação dada pela Lei 8.748/1993, conforme a seguir se transcreve, decidindo-se o pleito como não formulado:

Art. 16 – A Impugnação mencionará:

I, II e III (omissis);

.....

IV – as diligências ou perícias que o impugnante pretender sejam efetuadas, expostos os motivos que os justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito (Redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993).



§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do Art. 16 (Acrescido pelo art. 1º da Lei 8.748/1993).

Por fim, é irrefutável a conclusão, a luz das documentações e informações acostadas aos autos do processo, de que o auto de infração foi lavrado nos estritos termos e em observância rigorosa aos preceitos legais estatuídos pelo Decreto 70.235/72 e legislação posterior complementar (Processo Administrativo Fiscal – PAF), bem como, o recorrente teve todo o direito de exercer, como realmente exerceu, o seu mais amplo e pleno direito de defesa, tanto assim, que apresentou impugnação em primeira instância, e posteriormente, recorreu para este Conselho de Contribuintes em segunda instância administrativa.

No mérito, 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 ao 3º trimestre / 2000, apresentado com movimentação, somente o fazendo em 17/11/2000 (fls. 22), deixando de cumprir essa 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 a entrega espontânea, fora do prazo legal estatuído, não se encontra abrigada 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.

Portanto, 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.

Assim é 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.

O posicionamento do STJ, corrobora essas assertivas, em decisão unânime de sua Primeira Turma, provendo o RE da Fazenda Nacional nº 246.963/PR (acórdão publicado em 05/06/2000 no Diário da Justiça da União – DJU –e):

“Tributário. Denúncia espontânea. Entrega com atraso da declaração de contribuições e tributos federais – DCTF. 1. 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 - DCTF. 2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a exigência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CNT. 3. Recurso provido."

Delgado:

Também é digno de transcrição o seguinte trecho do voto do relator, Min. José

"A extemporaneidade na entrega de 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".

Finalmente, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória, já foi a mais benigna, reduzindo-se ao mínimo, conforme previsto no Art. 7º, § 2º, Inciso I, da Lei Nº 10.426 de 24 de Abril de 2002.

Recurso Voluntário negado provimento.

É como Voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator