MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10835.001588/2005-72
Recurso nº	136.511 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-35.019
Sessão de	6 de dezembro de 2007
Recorrente	RICARE ADM. DE NEGÓCIOS SC LTDA
Recorrida	DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2002

Ementa: Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Legalidade da exigência da multa por atraso na entrega.

Instituição da obrigação acessória com fundamento de validade no Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984, e no Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967. Fatos não alcançados pelo artigo 25 do ADCT de 1988 porque consumados na ordem constitucional anterior. Penalidade instituída pelo próprio Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984.

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Entrega espontânea e a destempo.

O instituto denúncia espontânea (CTN, art. 138) não alberga a prática de ato puramente formal do cumprimento extemporâneo de obrigação tributária acessória. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

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 lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

TARÁSIO CAMPELO BORGES

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Luis Marcelo Guerra de Castro, Nilton Luiz Bartoli e Zenaldo Loibman.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) que julgou procedente a exigência das multas infligidas no auto de infração de folha 22, motivadas por entrega de DCTF espontaneamente e a destempo, no valor mínimo de R$ 200,00 por infração.

Segundo a denúncia fiscal, somente no dia 11 de fevereiro de 2004 foram entregues as declarações relativas aos três primeiros trimestres de 2002.

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 1 a 20, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

- *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.*
- *Requer deferimento de produção de prova pericial.*

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2002

Ementa:DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

O cumprimento intempestivo da obrigação de apresentar DCTF sujeita a contribuinte ao pagamento de multa prevista na legislação tributária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Ementa: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A apresentação da DCTF após decorrido o prazo para cumprimento dessa obrigação acessória não configura denúncia espontânea, ainda que a entrega da declaração se efetue antes do início de ação fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA CONFISCATÓRIA.

A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

Ementa: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Somente são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Lançamento Procedente.

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Ribeirão Preto (SP), recurso voluntário foi interposto às folhas 49 a 68. Nessa petição, as razões iniciais são reiteradas, noutras palavras, no que respeita: (1) à alegada ausência de tipificação legal no auto de infração; (2) à inconstitucionalidade e à ilegalidade da multa exigida; e (3) à denúncia espontânea da infração.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa[1] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 71 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o Relatório.

[1] Despacho acostado à folha 70 determina o encaminhamento dos autos para o Primeiro Conselho de Contribuintes que promoveu o encaminhamento para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 49 a 68, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

Preliminarmente, a recorrente alega ausência de tipificação legal no auto de infração, mas fundamenta seu arrazoado em falso pressuposto: pretensão punitiva da autoridade fiscal amparada no artigo 88 da Lei 8.981, de 1995.

Rejeito, por conseguinte, a preliminar de nulidade do ato administrativo do lançamento, porquanto a Lei 8.981, de 1995, é estranha ao rol de normas jurídicas indicadas na fundamentação da exação (quadro 5 da folha 22).

No mérito, versa a lide, conforme relatado, acerca da exigência da multa por entrega de DCTF espontaneamente e a destempo, no valor mínimo de R$ 200,00 por infração.

Relativamente à legalidade da exigência, entendo que o artigo 5º, *caput* e § 3º, do Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984, outorgava ao Ministro da Fazenda a competência para "instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal"[2] e impunha aos inadimplentes a "multa de que tratam os parágrafos 2º, 3º e 4º, [sic] do art. 11, [sic] 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".

A penalidade, portanto, foi instituída por norma com força de lei: o próprio Decreto-lei 2.124, de 1984.

Também nenhuma anomalia vislumbro no fundamento de validade da Portaria MF 118, de 28 de junho de 1984, porque desnecessária a expressa outorga de competência para a delegação. O fundamento de validade da portaria ministerial é o Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, que elege a delegação de competência como um dos princípios fundamentais e instrumento de descentralização das atividades da administração pública federal[3]. A delegação de competência é regra, vedada apenas quando assim expressamente a norma determinar.

Finalmente, entendo não alcançada pelo artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias de 1988 a delegação outorgada pelo artigo 5º do Decreto-lei 2.124, de 1984, visto que exercida na ordem constitucional anterior.

Quanto à exclusão da responsabilidade com fundamento no artigo 138 do CTN, a despeito da espontaneidade, entendo-a incabível no caso ora examinado, porquanto a responsabilidade tributária ali albergada não alcança as obrigações acessórias autônomas.

---

[2] Competência delegada ao Secretário da Receita Federal por intermédio da Portaria MF 118, de 28 de junho de 1984.

[3] Decreto-lei 200, de 25 de fevereiro de 1967, artigos 6º e 11.

Neste particular, há, inclusive, jurisprudência mansa e pacífica das Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça, conforme nos dá conta a ementa do acórdão referente ao Recurso Especial 208.097 – PR, a saber:

> *TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO.*

O voto condutor do acórdão acima referido, da lavra do Ministro Hélio Mosimann, cita precedente da Primeira Turma daquele Tribunal (REsp. 190.388 – GO, acórdão da lavra do Ministro José Delgado, DJ de 22 de março de 1999), cuja ementa tem o seguinte teor:

> *TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.*
>
> 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.*
> 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 nº 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.*

Deixo aqui consignado que já adotei, quando membro do Segundo Conselho de Contribuintes, em situações semelhantes, a exclusão da responsabilidade com base no artigo 138 do CTN, seguindo antiga jurisprudência daquele colegiado. Contudo, ainda naquela casa, modifiquei meu entendimento após a manifestação do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

Por outro lado, nada obstante os julgados paradigmáticos do Superior Tribunal de Justiça tratem de Declaração do Imposto de Renda, os fundamentos de tais decisões têm perfeita aplicação, também, para o caso de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), uma vez que esta é uma obrigação tributária de igual natureza daquela.

Outrossim, o estudo da incidência ou não da penalidade moratória nos adimplementos espontâneos e a destempo das obrigações tributárias acessórias poderia até revelar uma antinomia aparente entre a inteligência do § 3º do artigo 113 e a dicção do artigo 138, ambos do Código Tributário Nacional, *verbis*:

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> .....
>
> *§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.*

.....

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 do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

.....

Ambos pertencem ao Livro Segundo do CTN, que traça normas gerais de direito tributário, e ao Título II, que cuida das obrigações tributárias. Dito isso, recorro ao critério da especialização para solucionar antinomias aparentes no ordenamento jurídico: a norma específica prevalece sobre a norma geral.

In casu, entendo preponderante a inteligência do § 3º do artigo 113, que prevê a penalidade pecuniária pelo simples fato da inobservância da obrigação tributária acessória, quando confrontada com a dicção do artigo 138, vinculado à responsabilidade tributária por infrações. Consoante essa exegese, os dispositivos tratam de assuntos distintos: este exclui a multa de natureza penal (multa de ofício) na denúncia espontânea da infração; aquele prevê a penalidade de caráter moratório (multa de mora) pelo inadimplemento de obrigação acessória, independentemente da atuação da Fazenda Nacional.

Com essas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 6 de dezembro de 2007

TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator