



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10875.000659/97-08
Recurso nº : 129.878
Acórdão nº : 303-32.512
Sessão de : 20 de outubro de 2005
Recorrente : METALÚRGICA RODRIGUES LTDA.
Recorrida : DRJ/CAMPINAS/SP

DCTF. LEGALIDADE. É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista no disposto na legislação de regência. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. 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. Precedentes do STJ. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em se tratando de penalidade, aplica-se o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inciso II, “c”).

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroatividade benigna à penalidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder costa e Nilton Luiz Bartoli, que davam provimento.



ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente e Relatora

Formalizado em: 27 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Tarásio Campelo Borges. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional Rubens Carlos Vieira.

mmm

Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Resolução nº 201-04.960, de fls 92, que transcrevo a seguir:

“Contra a empresa acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 12/13, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de entregar Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, exigindo a penalidade pecuniária pela infração correspondente, relativa aos períodos de 1993 a 1996.

Inconformada, a autuada interpôs, tempestivamente, a Impugnação de fls. 19/24, alegando, em síntese, que a criação de obrigação acessória por meio de instrução normativa do Secretário da Receita Federal seria ilegal, por ferir o princípio constitucional da legalidade, mediante o qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Acrescentou que, não havendo lei que imponha o dever de entregar DCTF, bem como de pagar a multa pela entrega da declaração fora do prazo, o lançamento deve ser cancelado, por ofensa ao princípio constitucional.

Às fls. 55/57, consta que a impugnante impetrou mandado de segurança junto à 1ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, de número MS 97.0017888-9, por meio do qual requereu ver reconhecido o direito de entregar as DCTF de que tratam estes autos sem o pagamento da multa. A autoridade judicial (fls. 61/63) deferiu a liminar, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário constituído.

A autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 71/73, não conheceu da impugnação, em face da propositura, pelo contribuinte, de ação judicial retromencionada com o mesmo objeto, com a conseqüente renúncia da via administrativa.

Cientificada da decisão em 13/01/00, a interessada interpôs Recurso Voluntário em 28/01/00, às fls. 77/84, onde ratifica as razões expendidas na peça impugnatória, acrescentando que não há que se falar em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, uma vez que a matéria alegada naquela ação judicial é distinta da matéria alegada através da impugnação apresentada, bem como através deste recurso. A recorrente esclarece que a ação ajuizada no Poder Judiciária no ano de 1997 não tinha por objeto o cancelamento da multa, mas, sim, visava assegurar o direito do contribuinte de entregar as DCTF independentemente de se comprovar o pagamento da multa no ato da entrega das mesmas.”



Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

O Segundo Conselho de Contribuintes, então competente para apreciar a matéria, converteu o julgamento do recurso em diligência à DRF de origem, para que aquele órgão prestasse informações necessárias ao julgamento do feito.

Atendendo à diligência, a DRF prestou as informações solicitadas e devolveu o processo ao Segundo Conselho de Contribuintes que, apreciando a matéria, deu provimento ao recurso, anulando o processo a partir da decisão de primeira instância e o retornou para que outra fosse proferida.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas considerou procedente o lançamento, sob a alegação de que “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. (Resp 308.234-RS, Rel. M. Garcia Vieira, julgado em 3/5/2001).

Inconformada, a contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, onde trouxe as mesmas razões da impugnação.

Intimada, apresentou arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário às fls. 142.

O recurso foi encaminhado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, por se tratar de matéria de sua competência, de acordo com o Decreto nº 4.395, de 27 de setembro de 2002.

É o relatório.



Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

VOTO

Conselheira Anelise Daudt Prieto, Relatora

Conheço do recurso, que é tempestivo, trata de matéria de competência deste Colegiado e se encontra acompanhado de garantia de instância.

A lide diz respeito à aplicação de multa por atraso na entrega de DCTF.

A meu ver, é cabível a imputação de tal penalidade. Se não, vejamos.

Um dos argumentos que normalmente são trazidos refere-se à legalidade de tal imputação.

Nesse passo, cabe avaliar o disposto no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República promulgada em 5 de outubro de 1988, *verbis*:

“Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação 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.”

A questão que se coloca é: poderia o Secretário da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº 129, de 19.11.86, instituir a obrigação acessória da entrega da DCTF, tendo em vista o disposto naquele artigo 25 do ADCT?

Vale lembrar que o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84 conferiu competência Ministro da Fazenda para “*eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal*”. A Portaria MF nº 118, de 28.06.84, delegou tal competência ao Secretário da Receita Federal.

Tais dispositivos teriam sido revogados, segundo o previsto no ADCT 25, a partir de 180 dias da promulgação da Constituição de 1988, isto é, em 06/04/1989?

ADP

Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

Antes de mais nada, importa deixar bem claro que o dispositivo constitucional transitório veda a delegação de “competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional” no que tange a ação normativa. Então, a indagação pertinente é se a Carta Magna de 1988 assinalou ao Congresso Nacional a competência para instituir obrigações acessórias, como no caso da Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

A essa questão só cabe uma resposta: não.

O princípio da legalidade previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal refere-se à instituição ou majoração de tributos. O artigo 146, que traz as competências que seriam exclusivas da lei complementar, também não alude às obrigações acessórias. Ademais, não existe qualquer outro dispositivo prevendo que a instituição de obrigação acessória seria de competência do Congresso Nacional.

Portanto, não há que se falar em vedação à instituição da DCTF por Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, em face do disposto no artigo 25 do ADCT.

Vale também enfatizar que a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DCTF, está prevista em lei, como já assinalado, calcada no disposto no parágrafo § 3º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84, *verbis*:

“Art. 5º – O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 3º. Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os parágrafos 2º, 3º e 4º, do art. 11, 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.”
(grifei)

O *caput* e os §§ 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, estão assim redigidos:

“Art. 11 – A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto sobre a Renda que tenha retido.

(...)

Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 (dez) ORTN ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento “ex officio”, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade.” (grifei)

Aliás, no que concerne à legalidade da imposição, a jurisprudência, tanto do Segundo Conselho de Contribuintes, que detinha a competência para este julgamento no âmbito administrativo, quanto do Superior Tribunal de Justiça, à qual me filio, é no sentido de que não foi ferido o princípio da reserva legal. Nesse sentido, os votos do Eminentíssimo Ministro Garcia Vieira, nos julgamentos da Primeira Turma do STJ do RESP 374.533, de 27/08/2002, do RESP 357.001-RS, de 07/02/2002 e do RESP 308.234-RS, de 03/05/2001, dos quais se extrai, da ementa, o seguinte: “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.”

Portanto, concluo pela legalidade da imputação.

A outra razão comumente levantada diz respeito ao cabimento da aplicação do instituto da denúncia espontânea.

A meu ver, também não procede. Tal entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça, que entende não caber tal benefício quando se trata de DCTF, conforme se depreende dos julgamentos dos seguintes recursos, entre outros: RESP 357.001-RS, julgado em 07/02/2002; AGRESP 258.141-PR, DJ de 16/10/2000 e RESP 246.963-PR, DJ de 05/06/2000.

A motivação de tais decisões está muito bem explanada no voto do julgamento do Agravo Regimental no RESP-258.141-PR, em que a Primeira Turma confirmou a decisão monocrática do Eminentíssimo Ministro José Delgado, do qual extraio o seguinte excerto:

“Penso que a configuração da “denúncia espontânea” como consagrada no artigo 138 do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o v. Acórdão supradestacado, deixando sem punição as

Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

A extemporaneidade na entrega da 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.”

O Relator remete-se, ainda, ao voto que proferiu no RESP 190.388-GO, publicado no DOU de 22/03/1999, onde se posiciona quanto à entrega da Declaração do Imposto de Renda fora do prazo fixado pela administração tributária e antes de iniciado qualquer procedimento administrativo tendente à verificação do ilícito e onde afirma que:

“A entrega extemporânea da Declaração do Imposto de Renda, como ressaltado pela recorrente, constitui infração formal, que não poder ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair a aplicação do invocado no art. 138 do CTN.

O precedente afigura-se perigoso, na medida que pode comprometer a própria administração fiscal do imposto em questão, ficando ao talante do contribuinte a fixação da época em que deverá entregar sua Declaração do Imposto de Renda, sem qualquer penalidade.”

Concluindo, cabe reproduzir o trecho da ementa do acórdão relativo ao AGRESP 248.151-PR, que bem ilustra a posição daquela Egrégia Corte quanto ao assunto em comento: “3. 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.”

Processo nº : 10875.000659/97-08
Acórdão nº : 303-32.512

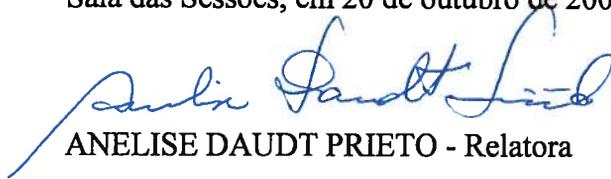
Finalmente, vale lembrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/02-0.833, também já se posicionou no sentido de que não se aplica o artigo 138 do CTN no caso de obrigações acessórias, dando provimento a recurso da Fazenda Nacional, em decisão assim ementada:

“DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo artigo 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso a que se dá provimento.”

Por outro lado lembro que, de acordo com o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inciso II, “c”), deve ser observado, se resultar em benefício para a recorrente, o disposto na ressalva do art. 7º, parágrafo 4º, da IN SRF nº 255, de 11/12/2002¹, que prevê que nos casos de DCTF referentes até o terceiro trimestre de 2001 a multa será de R\$ 57,34 por mês-calendário ou fração, salvo quando da aplicação no disposto daquela IN resultar penalidade menos gravosa.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para que seja aplicado o princípio da retroatividade benigna.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora

¹ Dispositivo com amparo legal no art. 7º da Lei nº 10.426/2002.