



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 23 / 08 / 02
Rubrica *[assinatura]*

2º CC-MF

Fl.
138

Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

Recorrente: UNITED AIR LINES INC.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. Os recursos administrativos oferecidos contra o lançamento, impeditivos ou suspensivos da correlativa ação fiscal de cobrança, afetam o prazo inerente ao fenômeno extintivo da prescrição, vez que o crédito tributário pendente de discussão não pode ser cobrado, razão pela qual também não se pode cogitar de prescrição, cujo prazo só se inicia na data de sua constituição definitiva.

DCTF. MULTA PELA NÃO ENTREGA.

Cabível a aplicação da penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84. 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 §§ 2º, 3º e 4º, do art. 11, do Decreto-Lei nº 1.968/82, com a redação do Decreto-Lei nº 2.065/83. A entrega das DCTF é obrigação acessória, exigida em legislação específica, que não se confunde com a entrega das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
UNITED AIR LINES INC.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002

[Assinatura de Henrique Pinheiro Torres]
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

[Assinatura de Ana Neyle Olimpio Holanda]
Ana Neyle Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar e Raimar da Silva Aguiar.

cl/cf



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

Recorrente: UNITED AIR LINES INC.

RELATÓRIO

UNITED AIRLINES INC., pessoa jurídica nos autos qualificada, foi intimada, em 12/09/96, pela Delegacia da Receita Federal em Guarulhos - SP para apresentar o seguinte:

1. Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, correspondentes aos anos de 1991, 1993, 1994, 1995 e 1996;
2. cópias dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais – DARF, correspondentes aos recolhimentos de tributos e contribuições federais cujos fatos geradores ocorreram no ano de 1992; e
3. multa de 69,20 UFIR por mês-calendário ou fração de atraso pela apresentação fora do prazo das DCTF, prevista nos parágrafos 2º, 3º e 4º, do artigo 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.065/83, observadas as alterações do artigo 27 da Lei nº 8.178/91, que seria cobrada com redução de 50%, caso a intimação fosse atendida no prazo estabelecido pelo § 4º do Decreto-Lei nº 1.968/82.

A intimação foi reiterada em 26/04/97.

Em 04/06/97, a empresa protocolizou, junto à DRF em Guarulhos – SP, comunicação onde informa ser isenta das Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS, para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 464, de 24/05/94.

O Serviço de Arrecadação da DRF em Guarulhos - SP vem aos autos (fl. 11) para enfatizar que a isenção alegada pela empresa não alcança as obrigações acessórias, conforme indica o parágrafo único do artigo 175 do Código Tributário Nacional, sugerindo o encaminhamento dos autos ao Serviço de Fiscalização a fim de lançar a multa de ofício, o que foi acatado pelo Delegado.

Às fls. 23/24, em 30/09/98, foi lavrado Notificação de Lançamento para a cobrança da multa por atraso na entrega de DCTF, referente aos períodos de abril a dezembro de 1993, janeiro a dezembro de 1994, janeiro a dezembro de 1995, e janeiro a dezembro de 1996.

Inconformada, a autuada, tempestivamente, impugnou o lançamento, onde, em síntese, alega que:

- a) não se sujeita aos tributos e contribuições federais, em razão de ser isenta do seu pagamento, e que, por isso, nada tem a declarar em DCTF;
- b) a isenção de que é beneficiária foi concedida às companhias de transporte aéreo internacional, em razão da celebração de acordos entre os países nos quais estão sediadas as companhias aéreas, para evitar a bitributação das atividades desenvolvidas, e que



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

estabelecem a isenção total de tributos sobre as receitas auferidas em outros países que não o da sede da empresa transportadora, sempre observando o princípio da reciprocidade de tratamento, sendo o que estabelece o “Acordo sobre Transporte Aéreo”, entre os governos da República Federativa do Brasil e dos Estados Unidos da América, aprovado pelo Decreto nº 446, de 07/02/92, DOU de 10/02/92;

- c) segundo o artigo 198 do Código Tributário Nacional, há a prevalência das disposições contidas em tratados internacionais sobre a legislação interna do país;
- d) o reconhecimento da isenção da COFINS, da Contribuição para o PIS e da Contribuição Social sobre o Lucro deu-se por meio do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 464;
- e) também teve reconhecida a isenção ao Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira ou Transmissão de Valores de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, através do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 1.233;
- f) a isenção se dá através da manifestação do poder de eximir e configura comandos no sentido contrário ao da manifestação do poder de tributar, sendo forçosa a conclusão de que, ao estar a impugnante isenta do pagamento dos tributos e contribuições federais, está, por conseguinte, isenta da obrigatoriedade de apresentar declaração a este respeito;
- g) as obrigações acessórias se prestam para a determinação de aspectos imprescindíveis para a atuação do Fisco, recaindo apenas sobre aqueles que devem pagar o tributo, configurando-se em verdadeira e própria obrigação fiscal, o que não ocorre para quem não está obrigado ao pagamento do tributo, casos em que as obrigações acessórias não possuem natureza fiscal, por não se destinarem à obtenção de uma receita pública;
- h) se refere ao artigo 5º e §§ 1º e 3º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e ao artigo 11 e §§ 1º a 4º do Decreto-Lei nº 1.968/82, observando que, da sua atenta análise, verifica-se que o objetivo e a obrigatoriedade na prestação das informações é de tornar inequívoco e exigível o crédito tributário, não havendo crédito em favor do Fisco, não há que se falar em obrigação de prestar informações a este respeito;
- i) à espécie não se aplica o parágrafo único do artigo 175 do CTN, primeiro porque isenção não se confunde com exclusão do crédito tributário, vez que não se pode excluir aquilo que nunca existiu, e, segundo, porque a obrigatoriedade da apresentação das DCTF teria surgido em razão da constatação por parte do Fisco de que os recolhimentos do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF em UFIR *“superaram os valores que tornam necessária a entrega”*;
- j) quando da instauração do presente processo, tal fato não foi levado ao conhecimento da impugnante, que tão-somente foi notificada a apresentar as DCTF, não tendo sido chamada a prestar qualquer esclarecimento a qualquer fato relacionado ao IRRF, não lhe sendo conferido o necessário e obrigatório conhecimento do fato, ainda que através de simples ofício, o que se caracterizou em cerceamento do direito de defesa;
- k) o termo de verificação e constatação de irregularidade foi lavrado sem que lhe fosse informado, impondo-se-lhe a exorbitante multa ora combatida; e

J



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

- l) a não intimação do sujeito passivo para todos os atos, fatos e fundamentos que ensejam a imposição de auto de infração ou notificação de lançamento constitui cerceamento do direito de defesa, o que gera vício de forma, acarretando a nulidade do procedimento, sendo esta requerida.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se no sentido de não acatar os argumentos da peticionante, dando a exigência fiscal por totalmente procedente.

Irresignada, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 10ª Vara Federal de São Paulo, cuja liminar foi deferida em 02/03/99.

Na petição recursal, o sujeito passivo apresenta os seguintes argumentos de defesa:

1. estarem alcançadas pela prescrição as penalidades anteriores a março de 1994, *ex vi* do artigo 174 do CTN;
2. que o cumprimento das obrigações acessórias está comprovado pela entrega das Declarações de Imposto de Renda, regularmente apresentadas durante todos os anos objeto da exação guerreada;
3. também as DIRF juntadas em anexo demonstram o cumprimento de referida obrigação;
4. que o artigo 113 do CTN determina que as obrigações acessórias devem ser decorrentes de lei, reportando-se, ainda, aos artigos 5º, II, 146, III, b, e 150, I, da CF/88;
5. traz excertos de julgados, no sentido de asseverar que as obrigações acessórias devem ser decorrentes de lei, e que, conforme deixa claro a decisão recorrida, pretende a autoridade fiscal a cobrança de multas por atraso na entrega de DCTF baseando-se na Instruções Normativas nºs 20/93, 68/93 e 73/94, assim, absolutamente ilegal a aplicação da penalidade imposta, vez que instrução normativa não pode criar obrigação tributária, e nem penalidade pelo seu descumprimento; e
6. que apresentou as DIRF e as DIRPJ, e a falta de entrega das DCTF não causou qualquer embaraço ao Fisco na sua função fiscalizadora.

Ao final, pugna pelo cancelamento da exigência fiscal imposta e anexa os Documentos de fls. 92/179.

Por meio da Petição de fls. 185/186, a recorrente vem aos autos para comprovar o depósito recursal de 30% do valor da imposição, em virtude de a sentença de primeira instância ter denegado a segurança e cassado a liminar anteriormente concedida (cópia do Documento de Arrecadação Federal – DARF à fl. 191).

É o relatório.



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso voluntário preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

É o objeto do presente processo a imposição de multas por entrega a destempo da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF.

Preliminarmente à discussão do mérito da controvérsia, mister que se analise o argumento de que, *ex vi* do artigo 174 do Código Tributário Nacional, estariam alcançadas pela prescrição as penalidades anteriores a março de 1994.

Em sede de tributação, a prescrição é a perda do direito de ação judicial para a cobrança do crédito tributário, em razão de inércia da Fazenda Pública após o transcurso do prazo determinado em lei, sendo que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva.

A definição do momento em que se tem definitivamente constituído o crédito tributário tem suscitado controvérsias, entretanto, iterativa jurisprudência dos tribunais, e mais recentemente do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, localiza na exaustão do procedimento, por via de decisão final administrativa ou de decurso de prazo para impugnação, a definitividade do crédito tributário.

Por tal entendimento, a constituição do crédito tributário, que é mister privativo da administração, tem-se por concluída, definitivamente, quando o correspondente lançamento não mais pode ser contestado na esfera administrativa.

A partir da notificação do contribuinte (art. 145, I, do CTN), o crédito tributário já existe, mas ainda está sujeito à desconstituição na própria via administrativa, se for impugnado. A impugnação torna litigioso o crédito tributário, tirando-lhe a exequibilidade (art. 151, III, do CTN), ou seja, o crédito tributário pendente de discussão não pode ser cobrado, razão pela qual também não se pode cogitar de prescrição, cujo prazo só se inicia na data de sua constituição definitiva. Os recursos administrativos oferecidos contra o lançamento, impeditivos ou suspensivos da correlativa ação fiscal de cobrança, afetam o prazo inerente ao fenômeno extintivo da prescrição.

Com efeito, enquanto estiver pendente de decisão administrativa definitiva a controvérsia suscitada pelo sujeito passivo, acerca do crédito tributário objeto de lançamento, não há que se falar em ocorrência de prescrição. Entendimento corroborado pelo pronunciamento dos nossos tribunais superiores, cujas ementas de alguns julgamentos transcrevemos a seguir:

EMENTA: “O prazo de caducidade inicia-se com a ocorrência do fato gerador do tributo; o da prescrição, com o lançamento, que é a peça via da qual o agente do fisco enuncia tal fato, a determinação da matéria tributável, e o sujeito passivo da obrigação. Portanto, a constituição definitiva do crédito



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

tributário não se dá com a inscrição, mas com o lançamento, que é da competência da autoridade administrativa (CTN, art. 142). Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário. A decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo, para interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza, de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre o prazo de decadência, e ainda não se iniciou a fluência do prazo prescricional. Decorrido o prazo para a interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o art. 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco." (RE nº 91.019/SP, STF, 1ª Turma, Rel. Min. Moreira Alves. Decisão 22/05/79) (destacamos)

EMENTA: "*Decadência e prescrição. O Código Tributário Nacional estabelece três fases inconfundíveis; a que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que corre prazo de decadência (art. 173, I e II); a que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não correm nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito (art. 151, III); a que começa na data da solução final do processo administrativo, quando corre prazo de prescrição da ação judicial da Fazenda (art. 174).*" (RE nº 95.365/G, STF, 2ª Turma, Rel. Min. Décio Miranda) (destacamos)

EMENTA: "... I – Constituído o crédito tributário através do auto de infração, o prazo prescricional da ação de cobrança fica suspenso até a notificação da decisão final, relativa aos recursos interpostos, proferida na instância administrativa. ...". (REsp. nº 11.411/DF, STJ, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, 2ª Turma. Decisão de 30/06/93, DJ de 02/08/93, p. 14.228) (destacamos)

Isto posto, *in casu*, à mingua de decisão definitiva acerca do litígio instaurado com a impugnação ao lançamento referente à multa por falta de entrega de DCTF, em que a recorrente é sujeito passivo, não há que se falar em ocorrência de prescrição, pelo que rejeitamos a preliminar suscitada.

Ultrapassada a preliminar, passemos à análise das questões de mérito.

A recorrente alega que o cumprimento das obrigações acessórias estaria satisfeito pela entrega das Declarações de Imposto de Renda, regularmente apresentadas durante todos os anos objeto da exação guerreada.

Equivoca-se a recorrente. A entrega das DCTF é obrigação acessória que não se confunde com a entrega das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ. Nos termos do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, as DCTF são confissões expressas de dívida, sendo os débitos por esse meio declarados definitivos, não comportando discussão, à exceção da



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

retificação de declaração apresentada, nos casos em que seja admissível. Tornando a declaração em DCTF, o meio hábil para ilidir a necessidade do lançamento de ofício, no caso de tributos lançados por homologação, pois o Fisco, dispondo de todas as informações pertinentes à ocorrência do fato impositivo e à identificação do sujeito passivo – no caso, as declarações da contribuinte – terá condições para celebrar o ato do lançamento, dispensando quaisquer providências suplementares.

A entrega das DCTF é suficiente para que os tributos nela declarados não sejam objeto de lançamento de ofício, sendo pacífico neste Colegiado que, em tendo sido os valores exacionados objeto de declaração ao Fisco, em meio determinado pela legislação para tal, desnecessária a sua constituição pelo lançamento para que se operacionalize a sua cobrança.

Tal posição encontra-se em total consonância com o pronunciamento dos Tribunais Superiores, cujo entendimento pode ser resumido nas ementas a seguir transcritas:

“TRIBUTÁRIO. DÉBITO FISCAL DECLARADO E NÃO PAGO. AUTOLANÇAMENTO. DESNECESSIDADE DE INSTAURAÇÃO DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA COBRANÇA DO TRIBUTO.

Em se tratando de autolançamento de débito fiscal declarado e não pago, desnecessária a instauração de procedimento administrativo para a inscrição da dívida e posterior cobrança.” (Agravado Regimental em Agravado de Instrumento nº 144.301-4/SP, STF, 2ª Turma, DJ de 29/09/95)

“TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO COM BASE EM DECLARAÇÕES DO PRÓPRIO DEVEDOR. INCOMPATIBILIDADE COM A HOMOLOGAÇÃO.

I – O lançamento com base nas declarações do próprio devedor é constitutivo do crédito tributário, independentemente de qualquer outra solenidade, especialmente de homologação subsequente.

II – O lançamento e a homologação são institutos jurídicos incompassíveis, porquanto, só há mister de se efetivar o lançamento de tributo impago e a homologação só se torna necessária quando o imposto é recolhido antecipadamente pelo contribuinte.

III – Desde que a autoridade lançadora disponha de todas as informações pertinentes à ocorrência do fato impositivo e à identificação do sujeito passivo – no caso, as declarações do contribuinte – terá condições para celebrar o ato do lançamento, dispensadas quaisquer providências suplementares.

IV – Recurso improvido por unanimidade.” (R.Esp. nº 75.132, 1ª Turma, STJ, Lex 85/142-143)

A Secretaria da Receita Federal, administradora dos tributos objeto de DCTF, na Nota Conjunta COSIT/COFIS/COSAR nº 535, de 23/12/97, reconheceu descaber o lançamento de ofício em relação aos créditos tributários já declarados em DCTF, o que se justifica na medida em que diferencia os contribuintes: aquele que se apresenta ao Fisco, através do cumprimento da obrigação acessória (entrega da DCTF), formalizando o crédito tributário, e aquele que se omite, tornando necessária a ação do Fisco para a apuração do crédito tributário devido.



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

Assim, descabida a argumentação de que as Declarações de Imposto de Renda supririam a lacuna da não entrega da DCTF.

Quanto à alegação da ilegalidade da exigência da entrega da DCTF, trago à evidência excerto do voto do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no Acórdão nº 202-11.946, Relator-Designado para o voto vencedor, que muito bem trata desta questão:

“Ora, a legalidade da obrigação acessória em comento – DCTF – deflui da competência conferida ao Ministro da Fazenda pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84 para ‘eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal’, o qual, através da Portaria MF nº 118, de 28.06.84, foi delegada ao Secretário da Receita Federal.

Assim foi que, no exercício dessa competência, esta última autoridade, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 129, de 19.11.86, instituiu a obrigação acessória da entrega da DCTF, o que, aliás, está em conformidade com a finalidade institucional da Secretaria da Receita Federal, na qualidade de órgão gestor das atividades da administração tributária federal.

Além do mais, a rigor, a reserva legal estabelecida no art. 97 do CTN, no que pertine às obrigações acessórias tributárias, refere-se exclusivamente à cominação de penalidades pelo seu descumprimento, o que, na hipótese, foi observado, pois o acima mencionado ato administrativo e suas alterações posteriores apenas se reportam ao dispositivo legal que cumpriu essa função, qual seja, o § 3º do art. 5º do já referido 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.’

Os §§ 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, são assim redigidos, verbis:

‘Art. 11 – A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou



Processo : 10875.002036/98-89
Recurso : 110.876
Acórdão : 202-13.713

como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto sobre a Renda que tenha retido.

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

§ 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.'

Em que pese o teor das manifestações doutrinárias em que se fundamenta o voto-vencido, esbarram no texto expresso dos atos legais acima reproduzidos ou enveredam nos meandros de sua constitucionalidade, ao argüir a violação de princípios constitucionais, o que constitui matéria estranha à esfera administrativa." (destaques do original)

Em face dessas considerações, e com as invocações dos termos da decisão recorrida, que faço como se aqui transcritos estivessem, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA