



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10950.002531/2005-74
Recurso nº	136.713 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-34.594
Sessão de	15 de agosto de 2007
Recorrente	SERBALU REPRESENTAÇÕES COMERCIAIS LTDA.
Recorrida	DRJ/CURITIBA/PR

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

EMENTA: DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência (Inteligência da Medida Provisória nº 16 de 27.12.2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24.04.2002 c/c Instrução Normativa SRF nº 583, de 20.12.2005). Devida a multa ainda que a apresentação da declaração tenha se efetivado antes de qualquer procedimento de ofício.

Não devida a multa, *in casu*, posto que comprovada a impossibilidade de transmissão via internet.

Recurso Voluntário 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 ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Zenaldo Loibman e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negaram provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Nanci Gama.

Relatório

Adoto parcialmente o relatório produzido pela autoridade *a quo*, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de auto de infração (fl. 11), mediante o qual é exigido da contribuinte qualificada o crédito tributário total de R\$ 200,00, referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao quarto trimestre de 2004.

O enquadramento legal do lançamento encontra-se discriminado no campo 05 (Descrição dos Fatos/Fundamentação) do auto de infração, à fl. 11.

Em 29/07/2005, a contribuinte apresentou a impugnação de fl. 01, instruída com o documento de fl. 02 (cópia de correspondência dirigida à Delegacia da Receita Federal em Maringá), onde solicita o cancelamento do auto de infração sob o argumento de que a entrega da DCTF teria ocorrido fora do prazo em razão do congestionamento de dados no site da Receita Federal na Internet (fato que, segundo alega, seria do conhecimento do Delegado da DRF em Maringá).

Às fls. 06/09, cópia da 3ª alteração do contrato social da empresa.

À fl. 14, a Sacat – Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Maringá, de acordo com o item 2.31.1.4 do Maproc (Manual Prático de Formalização, Preparo, Julgamento e Movimentação do Processo Administrativo-Tributário), atesta a tempestividade da impugnação apresentada.

Analisando as ponderações da recorrente em sede de impugnação, a autoridade expediu a decisão a seguir ementada:

Ementa: DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS – DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. CABIMENTO.

A contribuinte que, obrigada à entrega da DCTF, a apresenta fora do prazo legal sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

A discussão trazida ao processo diz respeito à aplicação do Ato Declaratório Executivo SRF nº 24, de 8 de abril de 2005, que rege, *verbis*:

“Dispõe sobre o prazo de entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), referente ao 4º trimestre de 2004.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, tendo em vista o disposto na Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, e considerando os problemas técnicos ocorridos, em 15 de fevereiro de 2005, nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro) para a recepção e transmissão de declarações, declara:

Artigo único. As Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas ao 4º trimestre de 2004, que tenham sido transmitidas nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005, serão consideradas entregues no dia 15 de fevereiro de 2005.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID”

No caso concreto, pretende a recorrente, ao relatar as mesmas dificuldades de transmissão, que lhe seja dado o mesmo tratamento dispensado às pessoas jurídicas que transmitiram suas declarações nos dias 16, 17 e 18 de fevereiro.

Seu principal argumento seria a indefinição da conduta a adotar no período compreendido entre o encerramento do prazo para transmissão da pré-falada declaração e a publicação do ADE nº 24.

Assim, na sua percepção, a transmissão de declaração em data anterior à publicação do ADE (11/03/2005), demonstraria a correção da sua conduta.

Ocorre, data vênia, que, segundo penso, por mais razoável seja essa medida, a competência para definir obrigações acessórias é da SRF e nessa condição, não poderia este colegiado interferir na fixação dessas datas, estendendo o prazo de entrega da declaração acima do prazo fixado por aquele órgão.

Assim sendo, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2007


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Relator



Voto Vencedor

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Redator

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

De plano, há que ser ressaltado que o contribuinte, acertadamente, apresentou Recurso Voluntário sem garantia ao seguimento para segunda instância, em razão do valor da exigência tributária consubstanciada no presente processo administrativo ser inferior a R\$ 2.500,00 nos termos do §7º, artigo 2º da Instrução Normativa nº 264, de 20 de dezembro de 2002.

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 legislferante 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 carácter 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 n.º 10.426, de 24.04.2002, conversão da Medida Provisória n.º 16 de 27.12.2001), cumprindo, nesse contexto, sua função de complementaridade da Lei.

Quanto ao aspecto da denúncia espontânea, adoto entendimento que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que não é cabível 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.

Descabe a alegação de denúncia espontânea quando a multa decorre tão somente da impontualidade do contribuinte quanto a uma obrigação de fazer, cuja sanção da norma jurídico-tributária é precisamente a multa.

Destaco decisão proferida pela Egrégia 1ª Turma do STJ, através do Recurso Especial nº195161/GO (98/0084905-0), relator Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99):

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA ART.88 DA LEI 8.981/95.

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

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

Há de se acolher a incidência do art.88 da Lei 8.981/95, por não entrar em conflito com o art.138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

Recurso provido”.

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 11/03/2005, 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 15/02/2007, não há nada que comprove que, naquela data (18/02/2005), haviam cessado tais problemas.

Pelo contrário, consta dos autos (fls. 02) relação de empresas, entre as quais a Recorrente, datada de 14/03/2005, na qual consta a assinatura do Chefe da CAC/DRF/MGA Alacir Braz, atestando que o sistema da Receita Federal estava com problemas, impedindo a sua transmissão, de forma que, por tais razões, não há como se manter a exigência em questão.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, visto que comprovada a impossibilidade de transmissão da DCTF, referente ao 4º trimestre de 2004, no prazo.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2007


NILTON LUIZ BARTOLI – Redator