



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 10980.007811/2005-11
Recurso nº 136.813 Embargos
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.181
Sessão de 27 de março de 2008
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado AUDIPLAN CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/11/2000, 15/02/2001

Embargos de Declaração.

Cabimento: Cabem embargos de declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara.

Demonstrada contradição entre o voto condutor e o acórdão há que se promover as adequações necessárias.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF

DECADÊNCIA: O prazo decadencial para realização de lançamento com vistas à cobrança de multa regulamentar somente tem início no primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência da infração.

LEGALIDADE: É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA: A entrega de declaração fora do prazo não exclui a responsabilidade pelo descumprimento de obrigação acessória e, portanto, não lhe é aplicável o instituto da denúncia espontânea.

EMBARGOS ACOLHIDOS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, acolher os embargos e rerratificar o Acórdão 303-34722, de 13/09/2007, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Vanessa Albuquerque Valente. Ausente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli. Ausente justificadamente o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração suscitados pela unidade da Receita Federal de Jurisdição da recorrente (DRF Curitiba), que divisou contradição no Acórdão nº 303-34722, de 13/09/2007, na medida em que, conforme corretamente observado, o voto condutor do acórdão dava provimento ao recurso voluntário, enquanto que o acórdão propriamente tido negou-lhe provimento.

Observando o arquivo magnético relativo ao voto condutor elaborado por este conselheiro, na condição de Redator Designado, já que o relator original do recurso 136.813 votou no sentido de acolher as razões da recorrente e foi vencido, verifica-se que, em verdade, o que ocorreu foi a replicação indevida do voto não acolhido pelos membros deste Colegiado.

Ou seja, por lapso, ao invés de juntar aos autos uma versão definitiva do arquivo magnético que compilou o voto vencido e o voto vencedor, foi impressa e juntada aos autos uma versão preliminar do arquivo que só continha a manifestação do Relator original, indevidamente replicada.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

Demonstrada a contradição, em homenagem ao art. 57¹ do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, inquestionavelmente, há que se acolher os embargos e sanear o vício apontado.

Penso que a melhor forma de fazê-lo, até por uma questão de coerência do raciocínio, é reproduzir integralmente o voto condutor que, por erro, deixou de constar do acórdão 303-34722:

1- Prejudicial de Decadência

Busca a recorrente na jurisprudência do Conselho de Contribuinte argumentos para o reconhecimento da decadência do direito de se proceder ao lançamento da multa isolada em testilha nos termos da regra insculpida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que dispõe:

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Penso, com a devida vênia, que tal argumento não pode prosperar.

Como é cediço, não se discute no presente processo a homologação ou não de pagamento de tributo sujeito a homologação, mas as conseqüências do descumprimento de uma obrigação acessória.

Nesse particular, penso que a regra insculpida no § 3º do art. 113 do mesmo Código Tributário, marco legal para a aplicação das multas semelhantes àquela discutida no presente processo, possui singular utilidade para a solução do litígio. Senão vejamos:

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Apesar das críticas reiteradas da doutrina à terminologia empregada no dispositivo, em um ponto formou-se um consenso: a data de

¹ Art. 57. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos por Conselheiro da Câmara, pelo Procurador da Fazenda Nacional, por Presidente da Turma de Julgamento de primeira instância, pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da execução do acórdão ou pelo recorrente, mediante petição fundamentada, dirigida ao Presidente da Câmara, no prazo de cinco dias contados da ciência do acórdão.

surgimento da obrigação tributária é aquele em que se caracteriza o descumprimento da obrigação acessória. Senão vejamos:

Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, Malheiros, 1997, p. 88)

“Na verdade o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente.”(destaquei)

Celso Ribeiro Bastos (Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 2, coord. Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Saraiva, 1998, p. 148)

“Não há que falar-se em conversão da obrigação acessória em principal, mas sim em sanção. Contudo, a intenção do texto é tão manifesta que acaba por re levar esse pécadilho de ordem lógica. E que resulta claro que o que o legislador quis deixar certo é que a multa tributária, embora não sendo, em razão da sua origem, equiparável ao tributo, há de merecer o mesmo regime jurídico previsto para sua cobrança. O direito tem estas liberdades, que não precisam ser objeto de escândalo.”

Sacha Calmon (Teoria e Prática das Multas Tributárias, Forense, 2001, 2ª ed., p. 44)

A conclusão a tirar implica dizer que o legislador expressou-se mal. Quis dizer uma coisa e acabou dizendo outra.

Quis dizer, afinal, que as multas tributárias seriam cobradas como se tributo fossem, gozando dos mesmos privilégios do crédito tributário. Apenas isto.

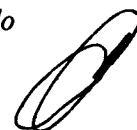
Se tem a mesma natureza de tributo, mas não está sujeita a homologação, a multa fiscal segue o regime próprio dos tributos sujeitos ao lançamento de ofício. Ou seja, o definido no art. 173, I do CTN, que diz:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No vertente processo, as declarações em que foi verificado atraso na entrega diziam respeito, lembre-se, aos 3º e 4º trimestres de 2000, enquanto que a lavratura do auto de infração questionado aperfeiçoou-se em 29/06/2005, data em que a recorrente tomou ciência da exigência.

De se lembrar, por outro lado que, nos termos do § 2º, do art. 2º da IN SRF nº 126, de 30/10/1998, o prazo para entrega das referidas declarações encerrou-se no último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente a cada um dos trimestres correspondentes.



Ou seja, mesmo no caso da declaração referente ao 3º trimestre de 2000, onde o prazo de entrega encerrou-se no mesmo ano, o início do prazo decadencial somente ocorreu no primeiro dia de 2001, de tal sorte que o lançamento relativo à multa decorrente dessa infração poderia ser validamente realizado até o último dia de 2005.

Afastada está, portanto, a preliminar suscitada.

2- Legalidade da Cobrança

Questão que tem sido trazida com razoável freqüência a este colegiado é legalidade da aplicação de multa por atraso na entrega da DCTF antes da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, posteriormente convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, cujo art. 7º na forme em que vigia à época dos fatos se transcreve a seguir:

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:

I - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

II - de 2%(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 destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a 75%(setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º *A multa mínima a ser aplicada será de:*

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Analizando a firme jurisprudência deste Conselho, chega-se à conclusão de que a aplicação desse dispositivo à fatos anteriores, em verdade, caracterizam, no máximo, a retroatividade benigna dogmatizada pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Com efeito, em primeiro lugar, a obrigação acessória possui o devido esboço legal, conforme se pode verificar da leitura do art. 5º, § 3º do Decreto-lei nº 2.124/83, que determina:

"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 §§ 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."

Noutro Giro, os §§ 2º, 3º e 4º do art 11, do Decreto-lei nº 1.968, de 1982, por sua vez, após alterados pelo Decreto-lei nº 2.065 de 1983, assumiram a seguinte redação:

§ 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."

Finalmente, há que se consignar que a competência inicialmente atribuída ao Ministro da Fazenda, foi redistribuída ao Secretário da Receita Federal, por força da regra expressa no art. 16 da Lei nº 9779, de 19 de janeiro de 1999, que previu:

“Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.”

3- Denúncia Espontânea

A meu ver justificadamente, a jurisprudência deste conselho, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça, firmaram um norte no sentido de que as infrações meramente formais não estão albergadas pelo instituto da denúncia espontânea, insculpido no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Pelo poder de síntese demonstrado, transcrevo parcialmente os argumentos do Ministro José Delgado, nos autos do AgRg no REsp 848481² e os adoto como se meus fossem:

A entrega extemporânea da Declaração do Imposto de Renda, como ressaltado pela recorrente, constitui infração formal, que não pode ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair a aplicação do invocado art. 138 do CTN.

(...)

Deste modo, não se constituindo em típica infração de natureza puramente tributária, não terá aplicação na espécie o art. 138 do CTN.

Voto, portanto, no sentido de que sejam acolhidos os embargos de declaração, para efeito de corrigir o voto condutor nos termos acima expostos, rerratificando-se, nos demais aspectos, o Acórdão 303-34745 de 13/09/2007.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

² DJ: 19/10/2006