



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Recurso nº : 131.952  
Acórdão nº : 303-32.921  
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006  
Recorrente : MALITUR TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.  
Recorrida : DRJ/CURITIBA/PR


INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA: MULTA POR ATRASO NA APRESENTAÇÃO DA DCTF.

O atraso na entrega da Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais constitui infração administrativa apenada de acordo com os critérios introduzidos pela Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, cabendo, entretanto, aplicar-se, com relação a esta, a retroatividade benigna, nos casos em que a exigência da penalidade tenha sido formulada com base nos critérios vigentes anteriormente à sua promulgação.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES  
Relator

Formalizado em: **21 JUL 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiuza, Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Marciel Eder Costa.

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

## RELATÓRIO

Transcrevo integralmente a seguir, para adotá-lo, o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente processo de auto de infração de fl. 19 , consubstanciando exigência de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF 1999, no valor de R\$ 1.400,00 , com infração ao disposto nos arts. 113, § 3º e 160 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 4º, c/c art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 73, de 19 de dezembro de 1996, art. 2º e 6º da Instrução Normativa nº 126, de 30 de outubro de 1998, c/c item I da Portaria MF nº 118, de 1984, art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e art. 7º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

2. Conforme descrito no precitado auto de infração, o lançamento em causa originou-se da entrega, em 14/11/2002, das DCTF relativas ao ano-calendário de 1999, fora dos prazos limite estabelecidos pela legislação tributária, previstos para 21/05/1999 (1º trimestre), 13/08/1999 (2º trimestre), 12/11/1999 (3º trimestre) e 29/02/2000 (4º trimestre); foi dada ciência do lançamento, em 14/10/2004 , conforme consta à fl. 37.

3. Inconformada com a autuação, a contribuinte, por meio de procurador (mandato de fl. 18), protocolizou, em 03/11/2004, a impugnação de fls. 01/10, instruída com os documentos de fls. 11/35, cujo teor é sintetizado a seguir.

4. Destaca que o procedimento fiscal se iniciou a partir da entrega voluntária das DCTF de 1999.

5. Alega que o lançamento fere diversos princípios constitucionais, citando aqueles relativos à vedação do confisco, da observância da capacidade contributiva, e da razoabilidade e proporcionalidade na aplicação das multas

6. No item “2 – Da Preliminar de Nulidade”, diz que o lançamento é insubsistente, posto que: (a) os dispositivos legais nele citados (que diz serem os arts. 113, § 3º e 160 do CTN, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 1º da IN SRF nº 18, de 2000, art. 7º da

Lei nº 10.426, de 2002, e art. 5º da IN SRF nº 255, de 2002) tratam somente da aplicação de penalidades, não identificando a infração que eventualmente tenha cometido; (b) aplica de forma incorreta o texto legal indicado, pois a cominação da multa fere o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade em matéria tributária, principalmente tendo em vista os valores dos tributos que pagou nos períodos autuados; (c) sem a perfeita identificação, o lançamento incorre em nulidade originária por erro de tipificação, já que a autuação não guarda correlação com a norma jurídica, sendo, assim, carecedor de legitimidade; e (d) o lançamento de ofício possui motivação infundada, visto a inexistência de omissão de sua parte.

7. Sustenta ser nulo o lançamento, por não descrever o dispositivo de lei infringido e adequado para tipificar a conduta supostamente indevida, nele constando apenas disposição genérica de que a conduta da contribuinte não é permitida pela legislação, além do que a penalidade imposta afronta o princípio constitucional da legalidade (art. 150, I, da Constituição Federal de 1988), constituindo, em última análise, o cerceamento do direito de defesa.

8. Argumenta que a tipificação incorreta, ou a ausência de tipificação com base na lei, traduz erro formal de lançamento, resultando em nulidade plena de todo o procedimento; diz, ainda, que não se trata de erro material, que pode ser suprido pela própria descrição dos fatos, mas de erro formal que, inequivocamente, constitui nulidade insanável; acrescenta que a lei determina que o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, a disposição legal infringida, sendo que esta deverá estar corretamente aplicada. À falta de cumprimento daquela determinação legal formal, por princípio, pode o contribuinte invocar a preliminar de nulidade em caso de lançamento que deixou de mencionar o dispositivo legal pertinente, e autorizador da exigência tributária.

9. Afirma que, no caso, o fisco não demonstrou, efetivamente, de acordo com a lei, qual a conduta indevida, inexistindo, assim, o elemento essencial para convalidar o lançamento; diz, também, inexistir qualquer prejuízo à fiscalização e à fazenda uma vez que não foi identificada e provada qualquer omissão sua, sendo que entregou as DCTF espontaneamente, sem qualquer ato de ofício por parte da autoridade fiscal.

10. Conclui esse item dizendo que *“por todo o exposto, e considerando o erro formal do lançamento tendo em vista inexistir a tipicidade para a aplicação da penalidade, deve-se declarar que o auto de infração é nulo, não produzindo qualquer efeito muito menos de ordem patrimonial para o contribuinte”*.

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

11. A seguir no subitem “3.1.1 – Erro de tipificação da penalidade – inexistente infração”, alega que no *caput* do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, está expresso que as penalidades nesse dispositivo reguladas se referem aos casos em que os contribuintes não entregaram as DCTF, e por tal motivo sofreram notificação para efetuar tal entrega, sendo que *“as multas decorrem logicamente da conduta omissiva do contribuinte, seguida da intimação pelo sujeito ativo com posterior notificação pela da não apresentação descaracterizando-se a chamada denúncia espontânea que evita a aplicação da penalidade”*; reafirma que no caso em exame não ocorreu intimação, tendo agido voluntariamente na entrega das DCTF, sendo descabida a autuação, por tratar-se de atuação espontânea.

12. Já, no subitem “3.1.2 – Do Instituto da Denúncia Espontânea”, assevera que o instituto da denúncia espontânea é previsto no art. 138 do CTN, pelo qual se o contribuinte tomar a iniciativa de denunciar a infração (no caso concreto, entregar as DCTF), antes de qualquer iniciativa do fisco, estará totalmente livre da condição de infrator, deixando de submeter-se à sanção consistente no pagamento de multa (seja moratória ou punitiva); cita, sob o tema, jurisprudência administrativa e judicial.

13. Ao tratar do item “4.1 – Princípio da vedação do confisco”, diz que a multa cobrada, no montante de R\$ 1.805,67 (sic), é de caráter confiscatório (art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988), pois representa valor expressivo em comparação com os tributos pagos pela empresa nos períodos autuados e declarados nas respectivas DCTF.

14. Na seqüência faz considerações sobre os termos tributos e sanção, a partir do disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional, alegando que, no caso em análise, inexistente ilicitude, posto que houve a entrega espontânea das DCTF, não havendo, pois, razão para a aplicação da sanção punitiva.

15. Alega que além de não respeitar o pressuposto constitucional quanto à capacidade contributiva, pela acumulação de penalidades, pois em relação ao Estado a multa incorpora-se na receita sob o prisma da administração financeira, foi vulnerada também a limitação prevista na constituição federal da utilização de tributo com efeito de confisco, transcrevendo jurisprudência do TRF da 1ª Região e do STF que tratam sobre o tema.

16. Finaliza esse item afirmando que *“a penalidade pressupõe a existência da infração, prevista em lei, e deve respeitar a capacidade contributiva do sujeito passivo, sempre se tendo em*

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

*mente a impossibilidade de enriquecimento sem causa do ente público. Sem estas condições, deve a penalidade ser afastada, pois fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, o que é vedado pela Constituição”.*

17. Na seqüência, tece comentários sobre os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, que diz terem sido vulnerados no caso em análise.

18. Por fim, em face de suas alegações, pede o acolhimento da preliminar de nulidade do auto de infração, por não preencher os requisitos de constituição válida e regular, determinando seu imediato arquivamento, ou, no caso de entendimento diverso, no mérito, requer que se reconheça a improcedência do lançamento em função da inexistência de embasamento legal para a aplicação de penalidade, ferindo-se, assim, os princípios constitucionais da tipicidade, proporcionalidade e razoabilidade, e que não há fundamento na autuação tendo em vista a entrega voluntária das DCTF, sem qualquer manifestação de ofício do fisco, caracterizando-se a denúncia espontânea; pede, também, a descaracterização da multa em razão de ter natureza confiscatória; protesta, ainda, se necessário, pela juntada de documentos, e que a intimação dos atos processuais seja encaminhada ao endereço de seu procurador.”

Julgando o feito, a instância inferior considerou o lançamento procedente, argumentando em suporte da legalidade da pena imputada.

Inconformada, a empresa ora recorre a este Conselho. As razões de recurso repetem essencialmente a argumentação empregada na peça impugnatória.

É o relatório.



Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

## VOTO

Conselheiro Sergio de Castro Neves, Relator

O recurso apresenta os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

O assunto tem sido objeto de vários julgados por esta Câmara, que sobre ele já consolidou um entendimento.

Dessa forma, peço vênia à insigne Conselheira e Presidente desta Câmara, Dra. Anelise Prieto, para transcrever e adotar como meu o voto que proferiu sobre a matéria no Recurso nº. 127.812.

“Entendo ser descabida a questão relativa à ofensa do princípio da reserva legal.

Em primeiro lugar, 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?

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

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.

(...)

**§ 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.”

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 11/12/2002<sup>1</sup>, 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.”

Por estar de inteiro acordo com os argumentos e conclusões acima expostos, nego provimento ao recurso, alertando entretanto para que, se e onde for o

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

Processo nº : 10980.008292/2004-28  
Acórdão nº : 303-32.921

caso, se aplique o princípio da retroatividade benigna, calculando-se a multa na forma do comando introduzido pela Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006

  
SÉRGIO DE CASTRO NEVES - Relator