MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10980.008740/2005-74
Recurso nº	135.630 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	302-38.336
Sessão de	07 de dezembro de 2006
Recorrente	JAM FISIOTERAPEUTAS ASSOCIADOS S/S LTDA.
Recorrida	DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2000

Ementa: DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entrega da DCTF fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa correspondente. A responsabilidade acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto, Corintho Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luis Antonio Flora e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente o Conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

> *Trata o presente processo de auto de infração de fl. 11, consubstanciando exigência de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF do 1º ao 3º trimestre de 2000, no valor de R$ 688,08, com infração ao disposto nos arts. 113, § 3º e 160 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 4º, c/c art. 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 73, de 19 de dezembro de 1996, art. 6º da Instrução Normativa n.º 126, de 30 de outubro de 1998, c/c item I da Portaria MF n.º 118, de 1984, art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, e art. 7º da Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.*
>
> *Conforme descrito no precitado auto de infração, o lançamento em causa originou-se da entrega, em 14/03/2001, das DCTF relativas ao 1º ao 3º trimestre de 2000, fora dos prazos limite estabelecidos pela legislação tributária; foi-lhe dada ciência desse lançamento, em 01/08/2005, conforme consta à fl. 53.*
>
> *Inconformada com a autuação, a contribuinte, por meio de procurador (mandato de fl. 13), protocolizou, em 15/08/2005, a tempestiva impugnação de fls. 01/10, instruída com os documentos de fls. 11/51, cujo teor é sintetizado a seguir.*
>
> *Destaca, a princípio, que o procedimento fiscal se iniciou a partir da entrega voluntária das DCTF em questão, alega, na seqüência, 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*
>
> *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 n.º 1.968, de 1982, art. 1º da IN SRF n.º 18, de 2000, art. 7º da Lei n.º 10.426, de 2002, e art. 5º da IN SRF n.º 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.*

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.

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. A 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.

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.

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".

A seguir no subitem "3.1.1 – Erro de Tipificação da Penalidade – Inexistente Infração", alega que no caput do art. 7º da Lei n.º 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.

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.

Ao tratar do item "4.1 – Princípio da vedação do confisco", diz que a multa cobrada 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.

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, inexiste ilicitude, posto que houve a entrega espontânea das DCTF, não havendo, pois, razão para a aplicação da sanção punitiva.

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.

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 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".

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.

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, e que se determine 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.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/CTA nº 10.611, de 19/04/2006, (fls. 54/62/) assim ementada:

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/09/2000

Ementa: 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.

Lançamento Procedente

Às fls. 65 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário de fls. 66/78, reprisando os argumentos da exordial, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A autuação se refere à exigência de multa por atraso na entrega da DCTF do 1º ao 3º trimestre de 2000, realizada fora do prazo limite estabelecido pela legislação tributária.

Das preliminares do Auto de Infração

Falta de identificação da penalidade infringida

Alega a recorrente que o auto de infração lançado não identificaria a infração cometida.

Sem razão, tanto porque a defesa apresentada discute especificamente o tema da entrega da declaração em atraso, como porque o AI de fls. 11 é claro ao tratar deste tema, não podendo ser alegada falta de informação neste sentido.

Violação do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade

Além de não prosperar a alegação de que a multa aplicada viola os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, é vedado a este órgão administrativo analisar questões de inconstitucionalidade, como bem preceitua seu Regimento Interno:

> *Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.*
>
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*
>
> *I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;*
>
> *II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;*
>
> *III – que embasem a exigência do crédito tributário:*
>
> *a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou*
>
> *b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Artigo incluído pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002)*

Erro de identificação

Inexiste erro de identificação no Auto de Infração realizado, estando este de acordo com as normas legais vigentes e punindo a conduta realizada pela recorrente ao ano entregar tempestivamente as declarações legalmente previstas.

Quanto ao aventado descumprimento, por parte da Administração Tributária, do art. 7º da Lei nº 10.426/2002 (intimação prévia ao auto de infração para apresentar a declaração original), tenho por equivocada a exegese que a recorrente fez do aludido dispositivo:

> *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:*

Infere-se da leitura da norma supra, que a intimação para apresentar a declaração original tem vez apenas no caso de não-apresentação de declaração, o que não é o caso dos autos, pois a recorrente apresentou as declarações a destempo, consoante narrado pela peça fiscal, e a própria recorrente afirmou na produção de sua defesa.

Em suma, a legislação é clara sobre o tema: não tendo a recorrente obedecido aos prazos e preceitos legais daquela obrigação de fazer, não há o que ser esclarecido ou intimado, tanto que em nenhum momento nos autos é refutada a ocorrência de intempestividade de apresentação da DCTF.

Falta de motivação

Inexiste falta de motivação no Auto de Infração lançado.

A obrigação acessória a que o contribuinte deveria obedecer é clara: entrega de declaração no prazo legalmente previsto.

A sua não obediência acarreta a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, não havendo qualquer falta de motivação. Trata-se, isso sim, de uma conseqüência direta pelo comportamento *contra legem* adotado pela recorrente.]

Falta de indicação das normas legais

A alegação de inexistência de lei que determine a aplicação da multa por atraso na entrega de DCTF é inválida, já que existem sim normas legais que sustentam aquela cobrança, todas arrolados no auto de infração realizado.

O art. 113, §§ 2º e 3º, do CTN e Portaria MF nº 118/84, que delegou competência para tanto, ao Secretário da Receita Federal, através da Instrução Normativa n.º 129/1986, instituiu a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, como obrigação acessória dos contribuintes prestarem mensalmente informações relativas à

obrigação principal de tributos e/ou contribuições federais, por meio de formulário padrão, e no caso de inobservância, aplicação da multa.

A multa em questão tem fundamento e suficiência legal no art. 11, §§ 2°, 3° e 4° do Decreto-Lei nº 1.968/82, com a redação que lhe foi dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065/83, e no art. 5°, § 3°, do Decreto-Lei nº 2.124/84.

Outros atos foram editados, nos termos do art. 100, inciso I do CTN, e com base nos mesmos decretos-lei, onde estabelecem orientações técnicas e procedimentais, sem inovar ou criar qualquer outra obrigação para a pessoa jurídica.

A multa aplicada foi com base na Lei nº 10.426/02 e a IN SRF nº 255/02, à época do Auto de Infração. Ressalte-se que a legislação está consolidada no art. 966 do RIR/99, ou seja, em data anterior à entrega das DCTF em foco.

A matriz legal para a autuação, além do art. 7º da Lei n.º 10.426/02, está contida no art. 11, parágrafos 2º e 3º do Decreto-lei nº 1.968/82, com as modificações do art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/83, e no art. 30 da Lei nº 9.249/95, todos mencionados no enquadramento legal do lançamento.

Do mérito

Do art. 138 do CTN

Não merece razão a recorrente de aplicação do instituto da denúncia espontânea, já que a decisão proferida está em consonância com a lei e jurisprudência.

O simples fato de não entregar a tempo a DCTF já configura infração à legislação tributária, ensejando, de pronto, a aplicação da penalidade cabível.

A obrigação acessória relativa à entrega da DCTF decorre de lei, a qual estabelece prazo para sua realização. Salvo a ocorrência de caso fortuito ou força maior, não comprovado nos autos, não há que se falar em denúncia espontânea.

Ressalte-se que em nenhum momento a recorrente se insurge quanto ao atraso, pelo contrário, o confirma.

De acordo com os termos do § 4º, art. 11 do Decreto-lei 2.065/83, bem como entendimento do Superior Tribunal de Justiça "*a multa é devida mesmo no caso de entrega a destempo antes de qualquer procedimento de ofício. Trata-se, portanto, de disposição expressa de ato legal, a qual não pode deixar de ser aplicada, uma vez que é princípio assente na doutrina pátria de que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta que só pode ser afastada pelo Poder Judiciário*".

Cite-se, ainda, acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 02-01.046, sessão de 18/06/01, assim ementado:

> *DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL. O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado*

pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso Negado.

Dos princípios constitucionais da vedação ao confisco, capacidade contributiva, razoabilidade e proporcionalidade.

Como já disposto anteriormente, é vedado a este colegiado analisar questões de inconstitucionalidade, conforme art. 22 A do seu Regimento Interno.

São pelas razões supra e demais argumentações contidas na decisão *a quo*, que encampo neste voto, como se aqui estivessem transcritas, que não deve prosperar a irresignação da recorrente.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator