



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

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Recurso nº : 132.105
Acórdão nº : 303-32.886
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Recorrente : BAGATIN CONST. E EMPREEND. IMOBILIÁRIOS
LTDA.
Recorrida : DRJ-CURITIBA/PR

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).
Entrega a destempo com guarda do prazo fixado em intimação.
Declaração apresentada a destempo, não obstante com guarda do
prazo concedido em intimação, sujeita o infrator à penalidade
prevista no artigo 11, §§ 3º e 4º, do Decreto-lei 1.968, de 23 de
novembro de 1982, com a redação dada pelo Decreto-lei 2.065, de
26 de outubro de 1983, por força do disposto no artigo 5º, *caput* e
§ 3º, do Decreto-lei 2.124, de 13 de junho de 1984.
Recurso desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho
de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na
forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o
Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES
Relator

Formalizado em: 05 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman,
Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves e Silvio Marcos Barcelos Fiúza. Ausente o
Conselheiro Marciel Eder Costa.

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

RELATÓRIO

Os autos do presente processo tratam de recurso voluntário contra acórdão unânime da Terceira Turma da DRJ Curitiba (PR) que julgou procedente a exigência de multa infligida no auto de infração de folha 3, motivada por entrega de DCTF a destempo relativa aos quatro trimestres do ano 1999, lançada pelo valor mínimo¹.

Segundo a denúncia fiscal, somente no dia 28 de janeiro de 2003 foram entregues as declarações dos quatro trimestres citados.

Com guarda do prazo fixado para o recolhimento da multa lançada, a interessada instaurou o contraditório. Na impugnação de folha 1 requer o cancelamento da exigência fiscal. O pedido está alicerçado no cumprimento da obrigação acessória com guarda do prazo outorgado em intimação.

Transcrevo, imediatamente a seguir, o inteiro teor do voto condutor do acórdão recorrido:

3. Tomo conhecimento da impugnação por ser tempestiva, porquanto foi apresentada com observância do prazo estipulado no art. 15 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, bem assim porque igualmente reúne os demais requisitos de admissibilidade.

4. No caso vertente, verifica-se incabível a alegativa do impugnante no sentido de que a simples intimação para que seja apresentada a DCTF intempestiva estaria a "outorgar", em benefício do sujeito passivo, um novo prazo de vencimento relativo à mencionada obrigação acessória. O prazo contido no Termo de Intimação de fl. 02 se refere tão-somente ao lapso de tempo conferido ao intimado para que este adote as providências que, em virtude do descumprimento da obrigação acessória, tiveram de ser determinadas *ex officio* pela autoridade administrativa. Dentre referidas providências, a intimação ordena não apenas a apresentação da DCTF, mas também, de forma alternativa, que o contribuinte informe a razão pela qual a declaração não foi entregue à Receita Federal ou comprove a sua entrega no caso de já tê-la apresentado anteriormente. Ressalvada esta última hipótese, se o sujeito passivo não estiver legalmente dispensado da entrega da declaração, a infração decorrente do atraso no cumprimento da obrigação acessória já restará, contudo, caracterizada e o contribuinte intempestivo sujeito à multa cominada nos termos do art. 6º da Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, abaixo reproduzido *in litteris*:

¹ R\$ 200,00 para a DCTF do terceiro trimestre e R\$ 500,00 para as DCTF dos demais períodos.

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

“Art. 6º A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa correspondente a cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos, por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega (Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 11, §§ 2º e 3º, com as modificações do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, art. 10; Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I; da Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).”

5. Conforme consta cristalinamente explicitado no supracitado dispositivo, o prazo legal para que, sem que tenha de ser compelido pelo Fisco, o contribuinte apresente as DCTF em apreço foi estabelecido no § 2º do art. 1º da IN SRF 126, de 1998, *verbis*:

“§ 2º A DCTF deverá ser entregue na unidade da Secretaria da Receita Federal - SRF da jurisdição fiscal da pessoa jurídica, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.”

6. No caso dos autos, o contribuinte apresentou todas as DCTF referentes ao ano de 1999 apenas em 28/01/2003, quando o prazo final para a entrega regular das declarações referentes a cada um dos trimestres do citado ano-calendário já havia vencido em 21/05/1999, 13/08/1999, 12/11/1999 e 29/02/2000, respectivamente. Acrescente-se, ainda, que a penalidade aplicada em face de o contribuinte ter incorrido na infração definida pelo art. 6º da IN SRF 126, de 1998, foi acertadamente mitigada pela autoridade autuante, com base na incidência retroativa do regramento previsto na Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, convalidada pela Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002. Referido procedimento, aliás, resultou em benefício para o infrator, cominado com as multas mínimas, e está em harmonia com o disposto no § 4º do art. 7º da IN SRF n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, que, ao instituir normas disciplinadoras acerca da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), determinou *in litteris*:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

integralmente pago, no caso de falta de entrega desta 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.

§ 4º Para DCTF que seja referente até o terceiro trimestre de 2001, a multa será de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração, salvo quando da aplicação do disposto no caput resultar penalidade menos gravosa”.

7. Assim sendo, em face de tudo o quanto foi exposto, **VOTO** por considerar **PROCEDENTE O LANÇAMENTO**, mantendo a exigência de R\$ 1.700,00, relativa a multa por atraso na entrega das DCTF dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999.

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Curitiba (PR), a empresa interpôs o recurso voluntário de folhas 22 a 36, no qual alega, preliminarmente, ser tempestivo o recurso voluntário e inexigível o depósito ou o arrolamento de bens para garantia da instância recursal.

No mérito, busca amparo no artigo 173 do Código Tributário Nacional para invocar o que chama de prescrição [sic] do direito de constituição do crédito tributário, aduz violação ao princípio da irretroatividade das leis, reclama o benefício da denúncia espontânea da infração e denuncia o caráter confiscatório da multa lançada.

Porque cuida de exigência fiscal de valor inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), o recurso voluntário foi encaminhado a este Conselho de Contribuintes desacompanhado do arrolamento de bens regulamentado pela IN SRF 264, de 20 de dezembro de 2002, editada por força do disposto no artigo 33, § 4º, do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo artigo 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Os autos foram distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 77 folhas.

É o relatório.



Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

VOTO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Relator

Conheço do recurso voluntário, porque tempestivo e desnecessária a garantia de instância: cuida de exigência fiscal de valor inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

No mérito, versa a lide, conforme relatado, acerca da exigência da multa por entrega de DCTF a destempo, mas com observância do prazo concedido em intimação, lançada pelo valor mínimo².

A despeito do atendimento à intimação, entendo incabível, no caso ora examinado, a exclusão da responsabilidade com fundamento no artigo 138 do Código Tributário Nacional, porquanto a responsabilidade tributária ali albergada não alcança as obrigações acessórias autônomas.

Neste particular, há, inclusive, jurisprudência mansa e pacífica das Primeira e Segunda Turmas do Superior Tribunal de Justiça, conforme nos dá conta a ementa do acórdão referente ao Recurso Especial 208.097 – PR, a saber:

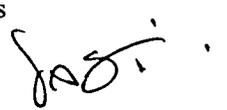
TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO.

O voto condutor do acórdão acima referido, da lavra do Ministro Hélio Mosimann, cita precedente da Primeira Turma daquele Tribunal (REsp. 190.388 – GO, acórdão da lavra do Ministro José Delgado, DJ de 22 de março de 1999), cuja ementa tem o seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do Imposto de Renda.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

² R\$ 200,00 para a DCTF do terceiro trimestre e R\$ 500,00 para as DCTF dos demais trimestres do ano 1999.



Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.
4. Recurso provido.

Deixo aqui consignado que já adotei, quando membro do Segundo Conselho de Contribuintes, nos casos de cumprimento da obrigação tributária acessória a destempo e espontaneamente, a exclusão da responsabilidade com base no artigo 138 do Código Tributário Nacional, seguindo antiga jurisprudência daquele colegiado. Contudo, ainda naquela casa, modifiquei meu entendimento após a manifestação do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria.

Por outro lado, nada obstante os julgados paradigmáticos do Superior Tribunal de Justiça tratem de Declaração do Imposto de Renda, os fundamentos de tais decisões têm perfeita aplicação, também, para o caso de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), uma vez que esta é uma obrigação tributária de igual natureza daquela.

Outrossim, o estudo da incidência ou não da penalidade moratória nos adimplementos espontâneos e a destempo das obrigações tributárias acessórias poderia até revelar uma antinomia aparente entre a inteligência do § 3º do artigo 113 e a dicção do artigo 138, ambos do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

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

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
.....

Ambos pertencem ao Livro Segundo do Código Tributário Nacional, que traça normas gerais de direito tributário, e ao Título II, que cuida das obrigações tributárias. Dito isso, recorro ao critério da especialização para solucionar

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

antinomias aparentes no ordenamento jurídico: a norma específica prevalece sobre a norma geral.

In casu, entendo preponderante a inteligência do § 3º do artigo 113, que prevê a penalidade pecuniária pelo simples fato da inobservância da obrigação tributária acessória, quando confrontada com a dicção do artigo 138, vinculado à responsabilidade tributária por infrações. Consoante essa exegese, os dispositivos tratam de assuntos distintos: este exclui a multa de natureza penal (multa de ofício) na denúncia espontânea da infração; aquele prevê a penalidade de caráter moratório (multa de mora) pelo inadimplemento de obrigação acessória, independentemente da atuação da Fazenda Nacional.

Igualmente improcedente a alegada violação ao princípio da irretroatividade das leis, porquanto a norma posterior foi aplicada em respeito ao princípio da retroatividade benigna, fato exaustivamente explicitado no voto condutor do acórdão recorrido.

Da mesma forma impertinente, ao meu juízo, a alegada inconstitucionalidade do lançamento *ex officio* fundada na extrapolação dos limites preconizados pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade pela inobservância à garantia ao direito de propriedade, preceito insculpido no artigo 5º, inciso XXII, da Constituição Federal.

Malgrado a citação doutrinária em sentido contrário³, não entendo extensível às penalidades do direito tributário a vedação constitucional ao uso do tributo com efeito de confisco. O tributo é uma “prestação pecuniária compulsória [...] que não constitua sanção de ato ilícito”⁴ e a penalidade é a sanção de ato ilícito.

A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. *Mutatis mutandis*, a penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias. As penas de perdimento do veículo⁵, da mercadoria⁶ e de moeda⁷ são exemplos desse confisco.

Por fim, nem o artigo 173 do Código Tributário Nacional tem o efeito pretendido pela ora recorrente. Registre-se, por oportuno, que esse dispositivo legal cuida da decadência do direito de constituir o crédito tributário, instituto diverso da prescrição que põe termo ao direito de ação.

³ Recurso voluntário, folha 34.

⁴ Código Tributário Nacional, artigo 3º.

⁵ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 104.

⁶ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 105, com um dos incisos alterado pelo Decreto-lei 1.804, de 1980.

⁷ Lei 9.069, de 1995, artigo 65, *caput* e § 1º, incisos I e II.

Processo nº : 10980.009880/2004-89
Acórdão nº : 303-32.886

Abstraída a errônea denominação do instituto, é certo que o artigo 173 do CTN fixa em cinco anos o prazo para a Fazenda pública constituir o crédito tributário, mas a contagem do prazo somente tem início no “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”⁸ ou na “data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”⁹, conforme o caso.

Pela aplicação da regra contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o *dies a quo* para aferição da decadência é 1º de janeiro de 2000 e o *dies ad quem* é 1º de janeiro de 2005.

Portanto, não há se falar em decadência do direito da Fazenda nacional em novembro de 2004.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006.



TARÁSIO CAMPELO BÓRGES - Relator

⁸ Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I.

⁹ Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso II.