



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. ^a	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 28/11/2000
C	Rubrica

528

Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

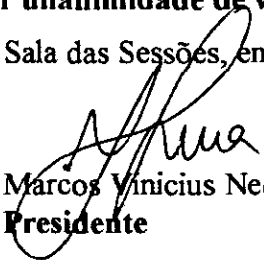
Sessão : 15 de agosto de 2000
Recurso : 102.343
Recorrente : AGIPLIQUIGÁS S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

DCTF - NORMAS LEGAIS – ENQUADRAMENTO NA OBRIGAÇÃO - por se tratar de um ato vinculado está jungido à observância estrita do critério da legalidade, impondo o estabelecimento de nexos entre o resultado do ato e a norma jurídica, daí a nulidade daquele que apresente defeito na sua motivação.
Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AGIPLIQUIGÁS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Luiz Roberto Domingo e Helvio Escovedo Barcellos.

cl/mas



Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

Recurso : 102.343
Recorrente : AGIPLIQUIGÁS S/A

RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi emitida Notificação de Lançamento (fls. 18) para exigência de multa pelo atraso na entrega da declaração de contribuições e tributos federais - DCTF, do período de apuração de jan/93 a abr/93.

A contribuinte apresenta tempestivamente impugnação de fls. 20/24, na qual alega estar amparada pelo artigo 138 do CTN (Lei 5.172, de 25.10.66) devido a entrega ter sido acompanhada por denúncia espontânea, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

A autoridade singular, através da Decisão DRF-JFA/MG Nº 1.751/96 manifestou-se pelo indeferimento da impugnação, cuja ementa, no que aqui diz respeito, está assim redigida:

“MATÉRIA E EMENTA

***NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO
INFRAÇÕES E PENALIDADES***

Multa por atraso na entrega da DCTF

É cabível a multa por atraso na entrega da DCTF no caso de entrega após o prazo previsto na legislação, mesmo que esta se dê antes de qualquer procedimento fiscal, não se aplicando o previsto no artigo 138 do CTN.

Lançamento procedente.”

Contra a decisão singular, a contribuinte apresenta recurso onde reitera os argumentos expostos em sua impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Exige-se da contribuinte multa por atraso na entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, relativas aos meses de jan/93 a abr/93.

Em análise aos autos, duas questões merecem ser examinadas. A primeira; se o benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, é aplicável ao contribuinte que entrega em atraso a DCTF, mas voluntariamente e antes de qualquer iniciativa da fiscalização; a segunda questão diz respeito ao "lançamento" propriamente dito.

No que diz respeito a primeira questão, dirijo da recorrente. O Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando de maneira uniforme - por intermédio de suas 1ª e 2ª Turmas, formadoras da 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a "tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios" (Regimento Interno do STJ, art. 9º, § 1º, IX), no sentido de não ser aplicável o benefício da denúncia espontânea nos termos do artigo 138 do CTN, quando se referir a prática de ato puramente formal de conduta.

Decidiu a Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial nº 195161/GO (98/0084905-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99), por unanimidade de votos, pelo seguinte:

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

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.



Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

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. ”

Acompanhando idêntica decisão, a Egrégia 2ª Turma, através do RESP 208097/PR (1999/0023056-6), DJ de 01.07.1999, deu provimento ao Recurso da Fazenda, no sentido de não acolher o benefício da denúncia espontânea, na entrega em atraso da Declaração do Imposto de Renda. Muito embora a jurisprudência¹ se refira a entrega das Declarações de Imposto de Renda, plenamente aplicável, pela similitude, também à entrega da DCTF.

Entendeu portanto, o Superior Tribunal de Justiça, na aplicação e interpretação do artigo 138 do CTN, não ser possível a interpretação extensiva para aplicar os efeitos da denúncia espontânea no caso de obrigações acessórias, como se verifica nas DCTFs.

No que pertine à segunda questão é que passo à análise e conclusões a seguir expostas. O lançamento foi efetuado com base no artigo 11, §§ 2º, 3º e 4º do Decreto-Lei nº 1.968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.065/83, observadas as alterações do artigo 27 da Lei nº 7.730, artigo 66 da Lei nº 7.799/89, parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 8.177/91, artigo 21 da Lei nº 8.178/91, artigo 10 da Lei nº 8.218/91, artigo 3º inciso, I da Lei nº 8.383/91, artigo 46, *caput* da MP nº 978/95, artigo 2º da Lei nº 8.981/95, normatizada pelo Ato Declaratório nº 13, de 04.05.95.

Alega a empresa em sua defesa, às fls. 26, ter deixado de apresentar as Declarações de Contribuições de Tributos Federais, dentro do prazo legal, “por não ter crédito

¹ Consta da Decisão AG 244523/PR (1999/0048685-5) em que foi relator o Ministro José Delgado, o seguinte: “Realmente, a configuração da denúncia espontânea, como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade dada pelo aresto hostilizado, pois desta forma, deixaria sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento. A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas. As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração, pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.”



Processo : 13603.001262/95-42

Acórdão : 202-12.366

tributário". Verifico, às fls. 03/06, que realmente as DCTFs foram entregues contendo nos campos "A PAGAR" e "VALOR SUB-JUDICE" valor – "0,00".

Nessa condição, há que se ressaltar que, sob este aspecto, utilizando parte do Acórdão nº 106-07.370/95 pela respeitável autoridade singular (fls. 46 e 47), o atraso no processamento das Declarações não implicou transtornos e embaraços para a Administração Pública, uma vez que a contribuinte nada tinha a pagar. Assim, *"... A penalização dos retardatários, mais que punitiva, é essencialmente de caráter compensatórios pelos danos provocados à Administração Tributária."*

Ainda, analisando o lançamento sob outro enfoque, apesar de ter sido feita descrição dos fatos (falta de entrega das DCTFs) não há o devido enquadramento nas disposições legais para o lançamento tributário e nem a motivação do ato. Em relação à obrigatoriedade da apresentação das Declarações, deveria ter sido verificado os limites a que se referem os artigos 2º das INs da SRF nºs 20 de 112.02.1993 e 68 de 02.08 de 1993².

O fato de a autoridade fiscal ter descrito a conduta da recorrente não é suficiente para que haja a subsunção do fato à norma jurídica, ou seja, não é capaz de alçar o simples fato à categoria de fato jurídico, instituidor de direitos e obrigações.

O fenômeno lógico da subsunção do conceito do fato ao conceito da norma somente pode ocorrer entre estruturas lógicas iguais, ou seja, o conceito do fato existe no ato de aplicação, de acordo com a norma. Não ocorrendo a subsunção lógica não se pode falar no estabelecimento da relação jurídica e na constituição da obrigação e do dever legal acometido ao sujeito passivo. Para que isso ocorra é necessário verificar se o fato em concreto é identificado na hipótese contida na norma jurídica, verificar se esse fato do mundo fenomênico é o mesmo que a norma eleger para compor o rol dos fatos jurídicos. E para tanto é imprescindível identificar a norma jurídica de forma inconfundível. Imprescindível, portanto, ter sido mencionada as Instruções Normativas da SRF que estabelecem regras de DCTF (obrigatoriedade de entrega dos documentos), o que não aconteceu.

Tal condição, mais do que ser um direito do sujeito passivo, é pressuposto de validade da própria existência do Direito, da preservação do Sistema Jurídico e, ainda, do dever de ofício da autoridade administrativa que está sujeita ao cumprimento do princípio da legalidade.

² Art 2º - A Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF será apresentada em disquete, obrigatoriamente: I- Pelas empresa/estabelecimentos cujo valor mensal a declarar seja igual ou superior a 15.000 Ufir (...).



Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

O doutrinador Hugo de Brito Machado, ao tratar do “Fato gerador e da hipótese de incidência” (*in*, “Curso de Direito Tributário”, Editora Malheiros, 11ª Edição, 1996, São Paulo, págs. 90/92), ensina:

“A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”.

“É sabido que a validade dos atos jurídicos depende de três requisitos: agente capaz, objeto lícito e possível e forma prevista ou não proibida pela lei (Código Civil, art. 82). Ausente qualquer um desses requisitos, o ato é inválido juridicamente.”...

“... se não observada a forma legalmente prevista, ou se foi adotada uma forma proibida, o ato, em qualquer dos casos, não tem validade jurídica.”.

As lições acima, utilizadas para determinar os contornos dos atos jurídicos administrativos praticados pela autoridade fiscal para fazer incidir a norma tributária, são muito oportunas para o caso em tela.

Não há nos presentes autos como precisar a matéria de fato. Inexistem informações sobre fatos que levem este Colegiado a chegar a uma conclusão. Não há nenhuma declaração de IRPJ, nem DIRF que pudessem comprovar se a contribuinte atingiu o faturamento necessário, imposto pela legislação vigente à época dos fatos, omitida pela autoridade singular. No caso, há, isto sim, entrega de DCTFs com valores “zerados”. Não há dados suficientes que possam ajudar na formação da convicção do julgador de que a imposição da multa está sendo devidamente exigida pela autoridade fiscal.

O princípio da legalidade é nuclear na função administrativa. Os atos administrativos podem ser emanados em relação de absoluta conformidade com a lei. Hely Lopes Meirelles, em *Direito Administrativo Brasileiro* (22ª ed. - p. 101), assim se posiciona:

“*Poder vinculado* ou *regrado* é aquele que o Direito Positivo - a lei - confere à Administração Pública para a prática de ato de sua competência, determinando os elementos e requisitos necessários à sua formalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

134

Processo : 13603.001262/95-42
Acórdão : 202-12.366

Nesses atos, a norma legal condiciona sua expedição aos dados constantes de seu texto. Daí se dizer que tais atos são *vinculados* ou *regrados*, significando que, na sua prática, o agente público fica inteiramente preso ao enunciado da lei, em todas as suas especificações. Nessa categoria de atos administrativos a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo para realizá-los eficazmente. Deixando de atender a qualquer dado expresso na lei, o ato é nulo, por desvinculado de seu tipo-padrão.

O princípio da legalidade impõe que o agente público observe, fielmente, todos os requisitos expressos na lei como da essência do ato vinculado. O seu poder administrativo restringe-se, em tais casos, ao de praticar o ato, mas o de praticar com todas as minúcias especificadas na lei. Omitindo-as ou diversificando-as na sua substância, nos motivos, na finalidade, no tempo, na forma ou no modo indicados, o ato é inválido.

No mais, considerando: que as DCTFs foram entregues contendo nos campos "A PAGAR" e "VALOR SUB-JUDICE" valor - "0,00", demonstrando inexistência de prejuízo para a Administração Pública; ter ocorrido omissão das Instruções Normativas que estabeleciam regras de DCTF (obrigatoriedade de entrega dos documentos); e, diante da impossibilidade de se conhecer precisamente a matéria de fato, essencial à descrição a que alude o item III do artigo 10 do Decreto 70.235/72, sou por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ