



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

Processo nº 13609.000699/2005-23
Recurso nº 138.063 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.381
Sessão de 21 de maio de 2008
Recorrente IMPARH RECURSOS HUMANOS LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

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

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.
INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Sendo inaplicável o instituto da denúncia espontânea prevista no CTN quanto às obrigações Acessórias, cabíveis a exigência de multa por atraso na entrega da DCTF.

RECURSO VOLUNTÁRIO 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, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


CELSON LOPES PEREIRA NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, Heroldes Bahr Neto, Luis Marcelo Guerra de Castro e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

O contribuinte acima identificado recorre a este Terceiro Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BHE, através do Acórdão nº 02-13.249, de 07 de fevereiro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório componente da decisão recorrida, de fls. 53/54, que transcrevo, a seguir:

“Contra o interessado acima identificado, foi lavrado o auto de infração de fl. 8, para formalizar exigência de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), em relação ao ano-calendário de 2002, no valor total de R\$ 1.000,00.

Como enquadramento legal foram citados: § 3º do art. 113 e art. 160 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); art. 4º, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 73, de 19 de dezembro de 1996; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, combinado com o item I da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 118, de 26 de agosto de 1984; art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984; 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.

A data de vencimento do auto de infração é 02/08/2005.

Em 29/07/2005, foi apresentada a impugnação de fls. 1 a 7. Nela, são apresentados os argumentos a seguir resumidos:

- *A Instrução Normativa n.º 73, de 1996, não se aplica ao caso, porque revogada pela Instrução Normativa n.º 255, de 2002;*
- *A aplicação da multa, com base na MP n.º 16, de 2002, se mostra viciada de ilegalidade, haja vista que referente à infração tipificada em outro diploma, que já estabelecia a sanção respectiva:*
 - *A infração cometida pela impugnante foi tipificada na Instrução Normativa n.º 126, de 1996, enquanto a sanção aplicada foi a estabelecida na MP n.º 16, de 2002;*
 - *O art. 6º da IN n.º 126 já trazia a sanção a ser aplicada àqueles que infringissem o seu art. 2º;*
 - *Não há falar em sanção cominada em outro diploma;*
- *O lançamento é nulo porque não foi oferecida oportunidade de defesa:*



- O art. 7º da MP nº 16, de 2002, preceitua que o sujeito passivo que não apresentar a DCTF, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado para apresentar a declaração ou para prestar esclarecimentos, respectivamente;
- O contribuinte não foi intimado para esclarecer os motivos do atraso na entrega de sua DCTF;
- Antes de ser aplicada a multa, era imprescindível que a fiscalização desse ao contribuinte o direito de defesa;
- Não há que se falar em multa, porque houve denúncia espontânea:
 - a DCTF foi apresentada, ainda que fora do prazo, antes de qualquer procedimento administrativo;
 - em abono de seu argumento, invoca-se o art. 138 do CTN e cita-se doutrina e jurisprudência;
- Todos os tributos foram pagos devidamente na data correta, não sofrendo o fisco nenhuma lesão”

A DRJ/Belo Horizonte/MG não acolheu as alegações do autuado e considerou procedente o lançamento efetuado, através do citado Acórdão, cuja ementa transcrevemos, *verbis*:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

DCTF. MULTA POR ATRASO.

O contribuinte que está obrigado a entregar DCTF se sujeita às penalidades previstas na legislação vigente, quando deixar de apresentá-la ou apresentá-la em atraso.

Lançamento Procedente”

A recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 62/75), alegando, em síntese, que:

- quaisquer deveres impostos aos cidadãos submetem-se à legalidade e que a determinação do Fisco sobre a entrega da DCTF é decorrente de Instruções Normativas fulcradas em uma delegação concedida pelo Ministro da Fazenda que, por sua vez, recebeu tal prerrogativa de um Decreto-lei e que, portanto, esta imposição, não merece acolhida diante de nosso ordenamento jurídico;

- a própria multa tem previsão no próprio texto da Instrução Normativa, o que se constitui em mais uma “aberração jurídica”;

- a multa não poderia ser baseada na MP nº 16/2002, pelo fato de que a infração encontra-se tipificada em outro diploma normativo;

- o art. 7º da MP/2002, preceitua que o sujeito passivo deverá ser intimado, ou para apresentar a declaração ou para prestar esclarecimentos, o que não ocorreu, sendo a recorrente apenas notificada através do Auto de Infração para o pagamento de multa, sendo, portanto, nulo o ato, pois não se ofereceu nenhuma oportunidade de defesa;

- houve a apresentação da DCTF, ainda que fora do prazo de entrega, sem qualquer procedimento fiscal específico instaurado, caracterizando-se a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN;

- todos os tributos foram pagos devidamente, na data correta, não sofrendo o fisco nenhuma lesão.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

As obrigações acessórias que, na dicção do art. 113, § 2º, do CTN, têm por objeto as prestações, positivas ou negativas, ou seja, a prática ou a abstenção de ato, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, podem ser previstas na **legislação tributária**, em sentido amplo, que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares (art. 96, CTN). Entre estas últimas, incluem-se os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, tais como as instruções normativas, portarias e outras normas expedidas pela administração tributária.

Portanto, nenhuma ilegalidade há no fato de obrigações acessórias, e.g., a apresentação da DCTF, serem estabelecidas em normas infralegais.

A recorrente também alega que a multa aplicada é uma “aberração jurídica” pois teria sua previsão em Instrução Normativa.

Assiste razão ao contribuinte quando afirma que a cominação de penalidades é matéria que somente a lei pode estabelecer, por força do art. 97, V, do CTN.

No entanto, equivoca-se a recorrente, quando afirma que a aplicação da multa foi decorrente de dispositivo de instrução normativa. A multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF aplicada, encontra sua previsão no artigo 7º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426/2002, *verbis*:

“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, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, 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 - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

II - de 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 vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

(...)

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, 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 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 1996;

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

(...)” (grifei)

Além disso, o lançamento em questão não está condicionado à intimação prévia. O dispositivo anteriormente transcrito (art. 7º da MP nº16/2001) prevê que o sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF 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.

Obviamente, este dispositivo aplica-se quando a declaração ainda não tiver sido apresentada ou, quando já entregue, contiver incorreções ou omissões.

Não é o caso. Quando da lavratura do auto de infração, a DCTF já fora entregue e, como não se trata de punição por apresentação com incorreções ou omissões, não caberia intimar para prestação de esclarecimentos.

Apresentada a declaração, não há que se falar em intimação para apresentá-la. A multa aplicada decorre da simples apresentação da DCTF fora do prazo legal.

Apesar da recorrente não contestar a entrega da declaração em atraso, alega que a fez espontaneamente, sem que o fisco se pronunciasse, ato que caracterizaria a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN e o atraso não acarretou nenhum ônus ao Tesouro Nacional.

Dos autos, depreende-se que a recorrente apresentou DCTF antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização. Contudo, mesmo que tal fato tenha ocorrido, a aplicação da multa permanece pertinente, uma vez que, tratando-se de obrigação acessória, a ela não se aplica o instituto da denúncia espontânea.

Ao contrário do que tenta demonstrar a recorrente, a jurisprudência deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se no sentido de que as infrações meramente formais, como é o caso da entrega da DCTF em atraso, não estão albergadas pelo instituto da denúncia espontânea, insculpido no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Este é, também, o entendimento pacificado pela jurisprudência da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que reúne as duas Turmas de direito público. Nesse sentido:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO INFRAÇÃO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

I. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um". (REsp nº 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).

III. Embargos de divergência rejeitados.

(EREsp 208097/PR; Órgão Julgador PRIMEIRA SEÇÃO; Data da Publicação/DJ 15.10.2001)”

No mesmo sentido, os argumentos do Ministro José Delgado, nos autos do AgRg no REsp 848481, publicado no DJ de 19/10/2006:

“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.

(...)”

Não diverge deste entendimento a decisão do STJ no Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial - AgRg nos EDcl no REsp 885259 / MG- de relatoria do Ministro Francisco Falcão, publicada no DJ de 12.04.2007, cuja ementa transcrevemos:

“TRIBUTÁRIO. PRÁTICA DE ATO MERAMENTE FORMAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DCTF. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

I - A inobservância da prática de ato formal não pode ser considerada como infração de natureza tributária. De acordo com a moldura fática delineada no acórdão recorrido, deixou a agravante de cumprir obrigação acessória, razão pela qual não se aplica o benefício da denúncia espontânea e não se exclui a multa moratória. “As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN” (AgRg no AG nº 490.441/PR, Relator Ministro LUIZ FUX, DJ de 21/06/2004, p. 164).

II - Agravo regimental improvido.”

Quanto à alegação de que não houve prejuízo à Fazenda Nacional, a mesma não pode ser considerada, pois, conforme consta do auto de infração, existe legislação

W, 7

determinando o lançamento e, como já ressaltado, a “*atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*” (parágrafo único do art. 142 do CTN) e “*Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*” (art. 136 do CTN) e não há, na legislação de regência, nenhuma ressalva quanto à necessidade de comprovação da intenção do infrator ou dos efeitos do ato.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2008


CELSON LOPES PEREIRA NETO - Relator