



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

Processo nº 13609.000820/2005-17
Recurso nº 138.182 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 302-39.884
Sessão de 16 de outubro de 2008
Recorrente TRANSPORTADORA FIGUEIREDO LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.PENALIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não se aplica à infração pelo descumprimento de obrigação acessória, tipificada como entrega da declaração fora do prazo estipulado na legislação tributária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DEFINIDA EM ATO NORMATIVO. POSSIBILIDADE.

A obrigação acessória pode ser instituída por ato normativo expedido pela Secretaria da Receita Federal, nos termos da lei.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


RICARDO PAULO ROSA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Beatriz Veríssimo de Sena, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente), Davi Machado Evangelista (Suplente) e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância que passo a transcrever.

Contra o interessado acima identificado, foi lavrado o auto de infração de fl. 14, 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\$ 699,75.

Como enquadramento legal foram citados: § 3º do art. 113 e art. 160 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); art. 4º, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 73, de 19 de dezembro de 1996; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, combinado com o item I da Portaria do Ministério da Fazenda nº 118, de 26 de agosto de 1984; art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; 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.

A data de vencimento do auto de infração é 05/09/2005.

Em 05/09/2005, foi apresentada a impugnação de fls. 1 a 7. Nela, são apresentados os argumentos a seguir resumidos:

A Instrução Normativa nº 73, de 1996, não se aplica ao caso, porque revogada pela Instrução Normativa nº 255, de 2002;

A aplicação da multa, com base na MP nº 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 nº 126, de 1996, enquanto a sanção aplicada foi a estabelecida na MP nº 16, de 2002:

O art. 6º da IN nº 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.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetiza sua decisão na ementa correspondente.

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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O recurso é tempestivo. Trata-se de matéria de competência deste Terceiro Conselho. Dele tomo conhecimento.

Em primeiro lugar, a recorrente advoga que “a melhor exegese desse artigo [art. 113 do CTN] leva à conclusão de que tanto as obrigações principais quanto as acessórias devem ser instituídas exclusivamente por leis...”.

Assim especifica o artigo 113:

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

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

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

Ora, não vejo porque interpretar o artigo de tal sorte a afastar aquilo que está textualmente explicitado no parágrafo segundo, qual seja, que a obrigação acessória decorre da legislação tributário e não, necessariamente, de lei.

Além do mais, vejamos o que dizem os artigos seguintes do Código sobre o assunto.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

(o original não está grifado).

Não restam dúvidas de que o Código estabelece clara distinção quanto ao instrumento legislativo hábil a definir situações geradoras de obrigações principais e acessórias. Apenas para as primeiras o legislador estabeleceu a reserva legal.

Disso decorre que nada obsta à Receita Federal do Brasil definir, por meio de norma regulamentar, obrigações de cunho acessório, com vistas à melhor administração do Imposto.

Quanto à limitação prescrita no mesmo CTN, artigo 97, no sentido de que somente a lei pode estabelecer penalidade, não vejo razão para o protesto.

Como ficou bem demonstrado na decisão *a quo*, a multa aplicada está prevista no art. 7º da Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

No que concerne à alegação de que o contribuinte deva ser intimado antes da aplicação de qualquer penalidade, reproduzo o teor do voto condutor da decisão de primeira instância sobre a questão.

Além disso, o lançamento em questão não está condicionado à intimação prévia. Diz o art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, que 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. O presente lançamento decorre de apresentação da DCTF fora do prazo. Como não se trata de punição por apresentação com incorreções ou omissões, não cabe intimar para prestar esclarecimento. Por sua vez, quando da lavratura do auto de infração, a DCTF já fora entregue. Portanto não há falar em intimação para apresentá-la. Por fim, a lei não obriga intimar para prestar esclarecimentos sobre o atraso. Realmente, a simples apresentação após o encerramento do prazo já caracteriza a infração, independentemente de qualquer circunstância.

Finalmente, quanto ao pretendido benefício decorrente do procedimento caracterizado como espontâneo, independentemente das questões de cunho jurídico das quais costumeiramente lançam-se mão quando o assunto é o instituto da espontaneidade nas infrações por descumprimento de obrigação acessória, não vejo como a ação do contribuinte antes de qualquer procedimento fiscal possa corrigir uma ocorrência infracional tipificada como atraso. Uma vez ocorrido o atraso, não há que se falar em espontaneidade com vistas à exclusão da multa, já que a ação do contribuinte não modifica o fato.

Entregar documento em atraso é exatamente fazê-lo a destempo, como fez o contribuinte. Se já ocorreu o atraso, como pode a ação do contribuinte resolver o problema?

Parece-me incontroverso que o instituto da espontaneidade não aproveita aos casos de infrações tipificadas como atraso na entrega de declarações, quaisquer que sejam.

Não é demais, contudo, examinar a questão a partir de uma visão sistêmica do todo. Assim manifestou-se o STJ a respeito do assunto.

“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.

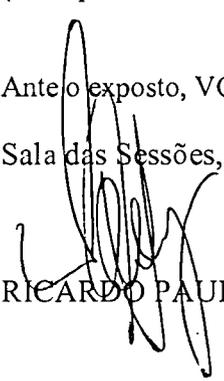
II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada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

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2008


RICARDO PAULO ROSA – Relator