



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

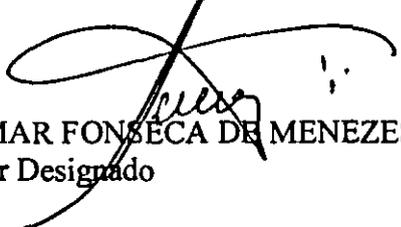
Processo nº : 13637.000161/2002-39
Recurso nº : 127.953
Acórdão nº : 301-31.250
Sessão de : 16 de junho de 2004
Recorrente : FREANSON MODAS LTDA. – ME.
Recorrida : DRJ/JUIZ DE FORA/MG

DCTF. LEGALIDADE. É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista no disposto na legislação de regência. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais. PRECEDENTES DO STJ.
RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Lence Carlucci, Relator. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES
Relator Designado

Formalizado em: **31 JUL 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Roberta Maria Ribeiro Aragão, Atalina Rodrigues Alves, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo e Lisa Marini Vieira Ferreira dos Santos (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho.

Processo nº : 13637.000161/2002-39
Acórdão nº : 301-31-250

RELATÓRIO

Trata o presente processo de lançamento de multa pelo atraso de entrega de Declaração de Rendimentos – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIRPJ, relativamente ao ano-calendário 1997, conforme estampado no auto de infração, às fls 03.

Decorreu a citada exigência da constatação pela autoridade lançadora de que a Declaração de Imposto de Renda da interessada, referente ao EF1998/AC 1997, teria sido entregue fora do prazo regulamentar em 05/08/1998 (fl 03), quando o prazo limite se deu em 29/05/1998, em conformidade com o artigo 856 do RIR/94 c/c os arts 4,18, III e 52 da Lei nº 8541/92 a artigo 56 da Lei nº 8981/95.

A contribuinte, através de seu representante legal apresenta impugnação de fl 01, 02, em que solicita o cancelamento da multa lançada, alegando, em resumo, que fez a entrega DIRPJ/ 1998, espontaneamente, amparado no artigo 138 de CTN. Para reforçar seus argumentos, transcreve ementa do acórdão do nº 201-68.995 de 25.08.93 e do acórdão nº 104-16676, publicado no DOU 19.02.1999.

Os membros da 2ª Turma de Julgamento, decidiram por unanimidade de votos, por considerar procedente o lançamento, formalizado pelo Auto de Infração –IRPJ/1998 de fl 03 e exigiram o pagamento do respectivo crédito tributário, tendo em vista que o descumprimento de obrigação acessória no prazo, mesmo espontâneo não é amparado pelo art. 138 do CTN.

Inconformada com a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora , recorreu tempestivamente a este Conselho, reiterando os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator Designado

Em que pesem as brilhantes argumentações do nobre Conselheiro Relator, a quem faço as minhas reverências, ousou discordar da sua posição, nos mesmos termos adotados pela decisão *a quo*.

De fato, entendo que não mereça quaisquer reparos a decisão de primeira instância; as suas premissas e conclusões vão ao encontro das minhas convicções.

Para não sucumbir ao vício de querer *reinventar a roda*, e por amor ao Princípio da Economia Processual, adoto, nesta sessão, com a licença dos meus pares, o voto condutor quando do julgamento do Recurso 126 197, da lavra da eminente Conselheira Anelise Daudt Prieto, que brilhantemente tratou do mesmo assunto. Desta forma, transcrevo, a seguir, alguns dos seus excertos, como pilares do meu decidir:

“Entendo ser descabida a questão levantada por ilustres colegas desta Câmara, relativa à ofensa do princípio da reserva legal.

Em primeiro lugar, cabe avaliar o disposto no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República promulgada em 5 de outubro de 1988, verbis:

“Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:

- I - ação normativa;*
- II - alocação ou transferência de recursos de qualquer espécie.”*

A questão que se coloca é: poderia o Secretário da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº 129, de 19.11.86, instituir a obrigação acessória da entrega da DCTF, tendo em vista o disposto naquele artigo 25 do ADCT?

Vale lembrar que o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84 conferiu competência Ministro da Fazenda para “eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal”. A Portaria MF nº 118, de 28.06.84, delegou tal competência ao Secretário da Receita Federal.

Processo n° : 13637.000161/2002-39
Acórdão n° : 301-31-250

Tais dispositivos teriam sido revogados, segundo o previsto no ADCT 25, a partir de 180 dias da promulgação da Constituição de 1988, isto é, em 06/04/1989?

Antes de mais nada, importa deixar bem claro que o dispositivo constitucional transitório veda a delegação de "competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional" no que tange a ação normativa. Então, a indagação pertinente é se a Carta Magna de 1988 assinalou ao Congresso Nacional a competência para instituir obrigações acessórias, como no caso da Declaração de Contribuições e Tributos Federais.

A essa questão só cabe uma resposta: não.

O princípio da legalidade previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal refere-se à instituição ou majoração de tributos. O artigo 146, que traz as competências que seriam exclusivas da lei complementar, também não alude às obrigações acessórias. Ademais, não existe qualquer outro dispositivo prevendo que a instituição de obrigação acessória seria de competência do Congresso Nacional.

Portanto, não há que se falar em vedação à instituição da DCTF por Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal, em face do disposto no artigo 25 do ADCT.

Vale também enfatizar que a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DCTF, está prevista em lei, como já assinalado, calcada no disposto no parágrafo § 3º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84, verbis:

"Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 3º. Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os parágrafos 2º, 3º e 4º, do art. 11, do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983." (grifei)

O caput e os §§ 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, estão assim redigidos:

"Art. 11 - A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como

representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto sobre a Renda que tenha retido.

(...)

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 (dez) ORTN ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento "ex officio", ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade." (grifei)

Aliás, no que concerne à legalidade da imposição, a jurisprudência, tanto do Segundo Conselho de Contribuintes, que detinha a competência para este julgamento no âmbito administrativo, quanto do Superior Tribunal de Justiça, à qual me filio, é no sentido de que não foi ferido o princípio da reserva legal. Nesse sentido, os votos do Eminentíssimo Ministro Garcia Vieira, nos julgamentos da Primeira Turma do STJ do RESP 374.533, de 27/08/2002, do RESP 357.001-RS, de 07/02/2002 e do RESP 308.234-RS, de 03/05/2001, dos quais se extrai, da ementa, o seguinte: "É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, a teor do disposto na legislação de regência. Precedentes jurisprudenciais."

In casu, fica também claro que, ao contrário do que afirma a recorrente, não se trata de aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF. Como consta do auto de infração, a penalidade foi aplicada porque a contribuinte deixou de apresentar a DCTF nos períodos de 1995 e 1996.

A multa está calcada nos dispositivos já anteriormente trazidos, dos quais se deduz que a penalidade é aplicada por mês de atraso. Obviamente, se a empresa não havia entregue a declaração, estava atrasada e, portanto, a multa foi multiplicada pelo número de meses em que se verificou tal situação de atraso.

Ademais, não há que se falar em denúncia espontânea. Tal entendimento é pacífico no do Superior Tribunal de Justiça, que entende não caber tal benefício quando se trata de DCTF, conforme

Processo nº : 13637.000161/2002-39
Acórdão nº : 301-31-250

se depreende dos julgamentos dos seguintes recursos, entre outros: RESP 357.001-RS, julgado em 07/02/2002; AGRESP 258.141-PR, DJ de 16/10/2000 e RESP 246.963-PR, DJ de 05/06/2000.

A motivação de tais decisões está muito bem explanada no voto do julgamento do Agravo Regimental no RESP-258.141-PR, em que a Primeira Turma confirmou a decisão monocrática do Eminentíssimo Ministro José Delgado, do qual extraio o seguinte excerto:

“Penso que a configuração da “denúncia espontânea” como consagrada no artigo 138 do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o v. Acórdão supradestacado, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

A extemporaneidade na entrega da declaração do tributo é considerada 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 do 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 a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.

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.”

O Relator remete-se, ainda, ao voto que proferiu no RESP 190.388-GO, publicado no DOU de 22/03/1999, onde se posiciona quanto à entrega da Declaração do Imposto de Renda fora do prazo fixado pela administração tributária e antes de iniciado qualquer procedimento administrativo tendente à verificação do ilícito e onde afirma que:

“A entrega extemporânea da Declaração do Imposto de Renda, como ressaltado pela recorrente, constitui infração formal, que não poder ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair a aplicação do invocado no art. 138 do CTN.

Processo nº : 13637.000161/2002-39
Acórdão nº : 301-31-250

O precedente afigura-se perigoso, na medida que pode comprometer a própria administração fiscal do imposto em questão, ficando ao talante do contribuinte a fixação da época em que deverá entregar sua Declaração do Imposto de Renda, sem qualquer penalidade."

Concluindo, cabe reproduzir o trecho da ementa do acórdão relativo ao AGRESP 248.151-PR, que bem ilustra a posição daquela Egrégia Corte quanto ao assunto em comento: "3. A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais."

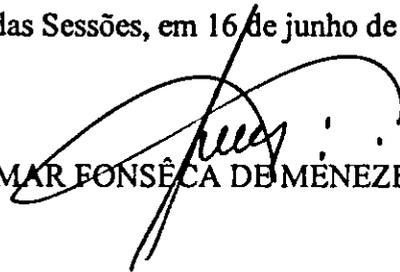
Finalmente, vale lembrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/02-0.833, também já se posicionou no sentido de que não se aplica o artigo 138 do CTN no caso de obrigações acessórias, dando provimento a recurso da Fazenda Nacional, em decisão assim ementada:

"DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo artigo 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso a que se dá provimento."

Diante de tão bem fundamentadas motivações, não me resta outra alternativa, que não a de votar pelo improvimento do recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator Designado

Processo nº : 13637.000161/2002-39
Acórdão nº : 301-31-250

VOTO VENCIDO

Conselheiro José Lence Carlucci

O problema da espontaneidade na entrega a destempo de formulários fiscais exigidos pela legislação tributária e sua subsunção a regra do art. 138 do Código Tributário Nacional é polêmico, haja vista a jurisprudência dos tribunais administrativos e judiciais nos dois sentidos.

Não sendo remansosa a jurisprudência pretendo resumir os argumentos jurídicos em que se fundamentam as duas correntes.

A corrente que não admite o benefício da denúncia espontânea previsto no dispositivo citado se ampara em síntese nos seguintes argumentos:

A entrega de declarações (DIR, DCTF, DIRF, etc) é uma obrigação acessória autônoma, puramente formal;

As obrigações acessórias autônomas que não possuem vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo instituto da denúncia espontânea;

Quando o contribuinte deixa de cumprir uma obrigação acessória, essa conduta acaba prejudicando os interesses, as atividades e os controles da administração tributária quanto a verificação e o controle do correto cumprimento da legislação tributária, refletindo-se na salvaguarda dos interesses maiores da Fazenda Nacional;

O fato de se aplicar o instituto da denúncia espontânea ao contribuinte que cumpre fora do prazo uma obrigação acessória, constitui uma injustiça em relação aos demais contribuintes que cumprem tempestivamente as suas obrigações tributárias, revelando-se um incentivo à prática de desobediência aos prazos.

Diferentemente das penalidades impostas por descumprimento da obrigação principal, as penalidades pelo descumprimento das obrigações acessórias não têm caráter punitivo, são indenizatórias, ou compensatórias e não estão alcançadas pelo instituto.

Por sua vez os adeptos da corrente contrária argumentam:

Processo nº : 13637.000161/2002-39
Acórdão nº : 301-31-250

A lei não distingue entre infrações formais ou materiais ao dispor sobre exclusão da penalidade às infrações denunciadas espontaneamente pelo contribuinte;

As multas, sejam elas indenizatórias ou compensatórias e punitivas são penalidades e como tal são alcançadas pelo instituto;

Tanto a obrigação principal quanto as acessórias são previstas na legislação tributária que a elas comina penalidades pelo seu descumprimento e nesse sentido, o artigo 136 do CTN se refere a “infrações da legislação tributária” genericamente;

A expressão “se for o caso” constante no art. 138 do CTN permite se aplique o instituto aos casos em que não haja pagamento de tributos, como os atos meramente formais de entrega de declarações.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2004



JOSÉ LENCE CARLUCI - Conselheiro