



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

Processo n° 13657.000520/2005-62
Recurso n° 138.118 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão n° 303-35.455
Sessão de 20 de junho de 2008
Recorrente LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS OLIVEIRA
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2001

DCTF/2001. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES. DENÚNCIA ESPONTÂNEA, ART. 138 CTN. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CABIMENTO.

A entrega da DCTF fora do prazo fixado em lei enseja a aplicação de multa correspondente.

A exclusão de responsabilidade pela denuncia espontânea pretendida, se refere à obrigação principal. O instituto da denuncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, de acordo com o artigo 138 do CTN.

Precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL.

Não cabe às autoridades administrativas analisar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação infraconstitucional, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme disposto no art. 102, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal.

Outrossim, estão os julgadores administrativos adstritos a, no máximo, afastar a aplicação de lei ou ato normativo ou ato normativo, mas sem declarar sua inconstitucionalidade.

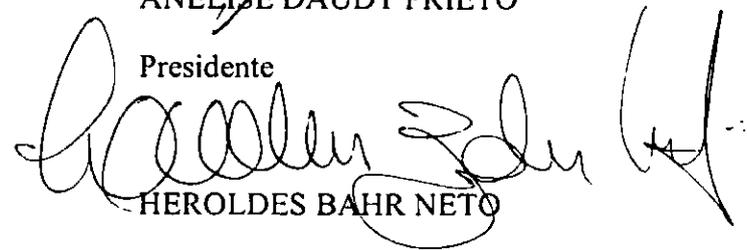
RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, que deu provimento parcial para excluir a multa relativa aos três primeiros trimestres de 2001.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


HEROLDES BAHR NETO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Vanessa Albuquerque Valente, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração (fls. 13), consubstanciado na exigência de multa em face do atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativa aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 1.774,09 (um mil, setecentos e setenta e quatro reais e nove centavos).

Regularmente intimada do feito fiscal em 30/06/2005 (AR de fls. 101), a Contribuinte-Recorrente apresentou impugnação de fls. 01/12, suscitando, em sua defesa, os seguintes pontos, os quais transcrevo, em síntese:

Que se trata de Microempresa, cujos faturamentos anuais foram os seguintes nos últimos 05 (cinco) anos: ano 2000 faturou R\$ 7.912,52; 2001 faturou R\$ 8.932,98; 2002 faturou R\$ 10.282,35; 2003 faturou R\$ 10.281,39 e finalmente no último ano, o de 2004 faturou R\$ 6.045,68, diga-se de passagem um faturamento muito baixo, para arcar com valor da referida multa;

Que se levarmos em consideração as despesas mensais com aluguel, energia elétrica, conta de água, material de limpeza e de escritório, honorários contábeis, impostos e encargos, esta empresa apenas sobrevive;

Que por se tratar de microempresa, amparado pelo novo estatuto, a lei 8.941/99, deverá ter tratamento diferenciado, simplificado e favorecido nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista creditício e de desenvolvimento empresarial;

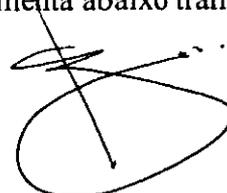
Outra questão que deve ser levada em consideração é o fato de que as DCTF's foram entregues de forma espontânea. Não houve a necessidade de intimação ou qualquer outro procedimento administrativo, o que por si só, basta para inaplicabilidade de multas, conforme preceitua o CTN;

Colacionou entendimentos doutrinários e posicionamentos jurisprudenciais a sua defesa;

Ao final, pugna pelo reconhecimento de tratamento constitucionalmente diferenciado, por se tratar de Microempresa, bem como requer a exclusão da responsabilidade pelos créditos fiscais exigidos, em face do instituto da caracterização da denúncia espontânea.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento do tributo, mantendo a exigência da multa moratória em decorrência da entrega extemporânea da DCTF, referente ao 1º ao 4º trimestre do ano calendário de 2001. Cite-se os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS



Ano-calendário: 2001

MULTA POR ATRASO. DCTF.

É devida a multa por atraso na entrega de DCTF quando provado que sua entrega se deu após o prazo fixado na legislação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte faça espontaneamente.

Lançamento Procedente¹

Inconformada com a decisão do Acórdão originário da DRJ de Juiz de Fora (MG), interpôs a Interessada, tempestivamente, o presente recurso voluntário (fls. 117/121). Na oportunidade, reiterou as alegações coligidas em sua defesa inaugural, acrescentando às suas razões recursais os seguintes pontos:

A aplicação da multa resultaria no comprometimento da empresa, inclusive na suposta interrupção de seu funcionamento, ocasionando prejuízo inclusive aos cofres públicos, visto ser empresa produtiva que paga regularmente seus impostos, além de gerar empregos diretos e indiretos;

Igualmente, solicita o tratamento diferenciado consubstanciado no art. 170 e 179 da CF de 1988, que trata dos Princípios Gerais da Atividade Econômica, exemplificando que as "Microempresas" carecem de tratamento diferenciado, sob pena de estarem condenadas ao aniquilamento se comparadas as grandes organizações, que nas dificuldades financeiras conseguem fartos créditos e dispõem de garantias e vantagens econômicas de grande escala;

Suscita a decadência da aplicação da referida multa, visto que a DCTF entregue em atraso refere-se ao ano de 2001, e a respectiva multa lançada a partir do primeiro dia do ano seguinte, ou seja 01/01/2002. Como já se passaram mais de 05 (cinco) anos, requer a decretação da decadência dos direitos da cobrança da referida multa;

Outra questão que discorda inteiramente é a que não reconhece o instituto na inconstitucionalidade baseado na existência de um Parecer Normativo do CST nº. 329/70, afirmando de forma contrária o julgamento na esfera administrativa de questões dessa ordem;

O nosso entendimento é que as Delegacias da Receita Federal, bem como o Conselho de Contribuintes é competente sim para decidir tais questões, pois em momento algum transborda o limite de sua competência, que é a de eliminar e corrigir supostas incoerências, falhas e abusos por parte do órgão fiscalizador. Se os órgãos julgadores ousassem em decidir um pouco mais, usando mais o bom senso, muitas injustiças teriam sido evitadas;

¹ Acórdão DRJ/JFA 15.318, de 25 de janeiro de 2007 (fls. 109/113).

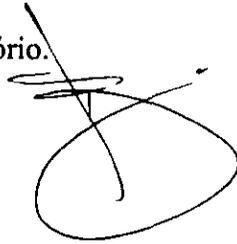
Com base nesses fatos, pugna pela insubsistência e improcedência da ação fiscal e requer o cancelamento do débito fiscal exigido.

Foram os autos encaminhados à Delegacia da receita Federal em Varginha – DRF/VAR para análise e parecer (fls. 159).

Ficou a Recorrente dispensada da realização do depósito recursal no presente caso (fls. 159), nos moldes do artigo 2º, § 7º da IN/SRF n° 264/02, já que a multa ora discutida é de valor inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

Em 23/04/08 foi o processo distribuído a este Conselheiro (fls. 160).

É o breve relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke, positioned below the text "É o breve relatório."

Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Satisfeitos estão os requisitos viabilizadores da admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido por tempestivo.

Em sede de preliminar, a Recorrente sustenta a decadência do crédito tributário decorrente da multa. Contudo, sem razão a Interessada, senão vejamos.

No presente caso, descabe falar em decadência, sob o argumento de que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário já teria se extinguido, pois decorridos mais de 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pois bem, se as obrigações fiscais se referem ao ano calendário de 2001, e conforme aduzido pela própria Recorrente, a contagem se iniciaria no primeiro dia do exercício seguinte, portanto no ano de 2002. Dessa feita, o prazo de cinco anos somente se expiraria após 2007, entretanto, o Auto de Infração foi lavrado em 10/06/2005 e devidamente cientificada a recorrente em 30/06/2005 (fls.101). Insta esclarecer, ademais, que a recorrente somente apresentou as DCTF's faltantes do período em questão, em 10/10/2002 e 03/12/2003.

Assim, superada a preliminar de decadência suscitada, passa-se à análise do mérito da questão.

A questão central cinge-se ao cancelamento do auto de infração objeto do procedimento fiscal em litígio e, conseqüentemente, anulação da penalidade de multa aplicada em face do atraso na entrega da Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais – DCTF, relativa ao ano-calendário de 2001, com o reconhecimento do benefício da denúncia espontânea.

Pois bem, a entrega da DCTF fora do prazo previamente determinado na legislação específica, indicada às fls. 05 do auto de infração, com prazo final de entrega para 15 de agosto de 2001, ocasionou a exigência da multa em R\$ 1.774,09, pelo atraso na apresentação das declarações no período referente ao exercício de 2001.

A Recorrente, por sua vez, não refuta a entrega das DCTF's fora do prazo legalmente previsto, entretanto, pleiteia a inexigibilidade da multa sob o argumento do cumprimento espontâneo das obrigações tributárias.

Neste contexto, vem se pronunciando o STJ de maneira uniforme, no sentido de que não há que se aplicar o benefício da denúncia espontânea, com fulcro no art. 138 do CTN, quando se referir a pratica de ato puramente formal, de entrega, com atraso, das DCTFs, veja-se o seguinte julgado:

"A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre



outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea.” (REsp. 825135/PR, Rel. Min TEORI ALBINO ZAVASCKI – Primeira Turma. DJU 25.05.2006, p. 197). (grifo)

Corroborando, nesse mesmo sentido, o entendimento da Câmara Superior de Recursos:

“DCTF- DENÚNCIA ESPONTÂNEA . E devida a multa pela omissão na entrega da DCTF. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo artigo 138 do CTN”. (Acórdão CSRF/02-0996).

Destarte, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF's é plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma e não alcançada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Outrossim, a extemporaneidade na entrega das DCTF's é considerada descumprimento de obrigação tributária exigida do contribuinte. Inobstante seja ela obrigação acessória, sua pena pecuniária encontra previsão no art. 5º, § 3º, do Decreto-lei no 2.124, de 13 de junho de 1984, *in 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 a multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 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”.

Do mesmo modo, dispõem os §§ 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei no 1.968, de 23 de novembro de 1982, supracitado, com nova redação dada pelo Decreto-lei no 2.065, de 26 de outubro de 1983:

“Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar a Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

(...)

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

§ 4º. Apresentado o formulário ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex-offício ou se, após a intimação,

houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas a metade."

Com efeito, a exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea da infração se refere à obrigação principal entendida como aquela que decorre da falta de pagamento do tributo devido, não alcançando assim as obrigações acessórias decorrentes da legislação.

Ressalte-se que a multa por atraso na entrega dos referidas declarações é devida mesmo antes de qualquer procedimento de fiscalização, como é o caso da empresa em questão. Em que pese tenha o contribuinte apresentado espontaneamente as declarações em atraso, a aplicação da multa se mostra pertinente, visto que as penalidades acessórias não estão contempladas pela denuncia espontânea prevista no art. 138 supra.

A mais, o atraso na entrega de declaração diz respeito à obrigação acessória decorrente da legislação tributária, notadamente em atenção às normas do art. 113, §§ 2º e 3º, que estabelece penalidade ao sujeito passivo que descumprir uma prestação positiva, consubstanciada no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A inobservância de uma obrigação acessória, por sua vez, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Portanto, tratando-se de entendimento amplamente sedimentado nas esferas administrativa e judicial, adota este Conselheiro a mesma orientação, reconhecendo a incidência da penalidade aplicada à Recorrente, com supedâneo na legislação tributária e lei específica pertinentes.

Quanto à argüição de inconstitucionalidade do lançamento, por considerar ilegítima a aplicação de multa quando o sujeito passivo agiu com espontaneidade, bem como por não existir por parte da SRF qualquer tipo de orientação dirigida, além da necessária intimação da Contribuinte para pagamento ou impugnação do crédito lançado, melhor sorte não assiste ao Recorrente.

Com efeito, não compete às instâncias administrativas de julgamento apreciar ou se manifestar sobre matéria referente à inconstitucionalidade de leis ou ilegalidade de atos normativos regularmente editados, uma vez que esta competência é exclusiva do Poder Judiciário, conforme constitucionalmente previsto no art. 102, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal.

Acresça-se que a matéria, inclusive, já foi objeto de diversos atos legais e infralegais. No âmbito das Secretarias da Receita Federal, sobreveio o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação, sob nº. 329/70, o qual regulamentava que *"a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional"*.

Imperioso, igualmente, destacar que a Portaria MF nº 103/2002 alterou os Regimentos Internos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para impedir que aqueles órgãos afastem, em virtude de inconstitucionalidade, a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, exceto quando tratar-se de ato já declarado inconstitucional ou de autorização pelo Presidente da República de extensão dos efeitos jurídicos de decisão sobre a mesma matéria, ou de ato que embase a exigência de crédito tributário cuja constituição tenha sido dispensada

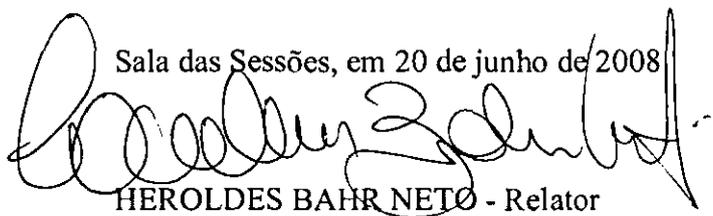
por ato do Secretário da Receita Federal ou, ainda, de ato que tenha sido objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.

Registre-se, ainda, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vêm adotando a tese de que a questão relativa à inconstitucionalidade de lei não pode ser enfrentada pelo julgador administrativo, o que não impede, no entanto, que aqueles órgãos de julgamento, em casos específicos, neguem a aplicação de norma legal, com base em critérios de hermenêutica.

Todavia, *in casu*, os julgadores estão adstritos a, no máximo, afastar a aplicação de lei ou ato normativo ou ato normativo, mas sem declarar sua inconstitucionalidade.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento, para afastar a preliminar de decadência suscitada e considerar devida a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTFs, afastando-se a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de descumprimento das obrigações acessórias, conforme lançado supra.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2008



HEROLDES BAHR NETO - Relator