



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

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Recurso nº : 133.265
Acórdão nº : 303-32.896
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Recorrente : ESCRITÓRIO CONTÁBIL BECARI S/C LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

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 Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente e Relatora

Formalizado em: 07 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiuza e Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Marciel Eder Costa.

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão recorrida, que passo a transcrever:

“Trata o presente processo de Auto de Infração de aplicação de multa pelo atraso na entrega de Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, relativas ao 1º, 2º, 3º e 4º trimestre do ano de 1999. O crédito tributário resultante da autuação importa em R\$ 2.000,00.

Cientificado da autuação em 21/08/2003, conforme AR de fl. 13, ingressa com impugnação de fls. 01/02, alegando improcedência do lançamento, originado em cumprimento de obrigação acessória de forma espontânea e antes de qualquer procedimento administrativo de fiscalização.

Invoca o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, alegando que entregou suas declarações fora do prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou ato de fiscalização, razão pela qual entende descabido e improcedente o auto de infração atacado.

O contribuinte alega também que a infração apontada não tem amparo da lei maior que rege o assunto que uma vez espontaneamente foi corrigida. Requer o cancelamento do auto de infração.”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP considerou procedente o lançamento ementando assim a sua decisão:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 1999

Ementa: DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

É legalmente prevista a cobrança de multa por atraso na entrega da DCTF, mesmo que efetuada antes de qualquer procedimento de ofício.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Tratando-se de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência de fato gerador, o atraso na entrega da DCTF não encontra guarida no instituto da exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea.

Lançamento Procedente”



Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso tempestivo a este Conselho, repetindo os argumentos expendidos na fase impugnatória, insistindo que houve equívoco na interpretação do art. 7º da Lei nº 10.426, de 26 de abril de 2002, tanto da autuação como do julgado, pois, segundo ela, referido artigo determina que a multa por atraso na entrega da DCTF só seria aplicada se o contribuinte, intimado a apresentar declaração, não o fizer. Insiste na denúncia espontânea.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'AOP', is written over the text 'É o relatório.'

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

VOTO

Conselheira Anelise Daudt Prieto, Relatora

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência deste Colegiado e está acompanhado da comprovação da garantia de instância.

No mérito, entendo ser cabível a imputação da penalidade por atraso na entrega da DCTF. Se não, vejamos.

Um dos argumentos que normalmente são trazidos refere-se à legalidade de tal imputação.

Nesse passo, 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.

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



Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

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

Adp

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

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.”

Portanto, concluo pela legalidade da imputação.

A outra razão comumente levantada diz respeito ao cabimento da aplicação do instituto da denúncia espontânea.

A meu ver, também não procede. Tal entendimento é pacífico no Superior Tribunal de Justiça, que entende não caber tal benefício quando se trata de DCTF, conforme 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.

ABP

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

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.

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:

Processo nº : 13829.000222/2003-91
Acórdão nº : 303-32.896

“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.”

Por outro lado, a Lei nº 10.426, de 21/04/2002, que se aplica retroativamente (CTN, 106, II, c), em seu artigo 7º estabelece:

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 e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), 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, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (grifei)

I -...

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 ...

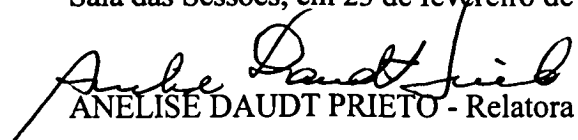
§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de :

I. - ...

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

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora