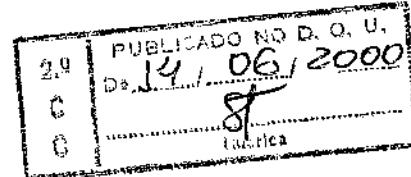




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



76

Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

Sessão : 07 de dezembro de 1999

Recurso : 110.704

Recorrente : CASA AVENIDA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

DCTF – ATRASO NA ENTREGA – MULTA – Pelo atraso da entrega da DCTF, aplica-se a multa prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 5º, § 3º.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CASA AVENIDA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo que apresentou Declaração de Voto.

Sala das Sessões em 07 de dezembro de 1999

Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente

Helvio Escovedo Barcellos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiriro, Tarásio Campelo Borges, Maria Teresa Martinez López, Luiz Roberto Domingo, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Iao/ cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

77

Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

Recurso : 110.704

Recorrente : CASA AVENIDA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Transcrevo Relatório de fls. 114/116:

"Contra a empresa acima identificada foi lavrada notificação de lançamento, decorrendo lançamento de multa por atraso na entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF).

Em 26/03/1998 a contribuinte recebeu a intimação nº EQCCT/Sasar/98/124-1 (doc. de fl. 28 e Aviso de Recebimento - AR de fl. 30), solicitando a comprovação da entrega da DCTF ou justificativa pela não apresentação, no prazo de 20 dias.

Em 14/04/1998 (fls. 04/27) foram apresentadas as declarações objeto da intimação.

Consequentemente, foi efetuado o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF, no valor de R\$ 26.405,07, correspondente a 69,20 Ufir ao mês de atraso das declarações relativas ao período de janeiro de 1994 a dezembro de 1995, conforme demonstrativo de fl. 03.

A penalidade foi aplicada de acordo com as seguintes disposições legais: DL nº 1.968/1982; art. 11, §§ 2º, 3º e 4º, com a redação dada pelo DL 2.065/1983, art. 10 e alteração do DL 2.287/1986, art. 11; DL 2.323/1987, art. 5º; Lei nº 7.730/1989, art. 27; Lei nº 7.799/1989, art. 66; Lei nº 8.177/1991, art. 3º, parágrafo único; Lei nº 8.178/1991, art. 21; Lei nº 8.218/91, art. 10; Lei nº 8.383/1991, art. 3º; I; Lei nº 9.249/1995, art. 30, combinado com a Lei nº 2.124/1984.

Ciente do crédito tributário formalizado mediante notificação de lançamento de fls. 01/02, em 14/05/1998, conforme AR de fl. 34, em 09/06/1998, ingressou a contribuinte com a impugnação de fls. 35/49, por meio da qual solicitou fosse julgada improcedente a exigência da multa.

Preliminarmente, alegou cerceamento do direito de defesa, calcado no fato de ser extremamente complexa a legislação do Imposto de Renda,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

78

Processo : 13830.000442/98-94
Acórdão : 202-11.710

evidenciado pelo extenso elenco de leis, decretos-leis, e decretos regulamentadores mencionados na notificação e na intimação.

Aduziu que ignorava a obrigação de entregar a referida declaração em disquete, porque a última que entregara, relativa ao mês de dezembro de 1990, fora em formulário e julgara extinta essa obrigação.

Acrescentou que, por ocasião do lançamento da multa que lhe foi imposta, a confusão foi criada pela própria Administração Federal, quando criou a obrigação de entrega da DCTF em disquete. Vários prazos foram concedidos e posteriormente foram os contribuintes dispensados da apresentação relativa aos anos de 1991 e 1992, em virtude da impossibilidade de uso do software que a Secretaria da Receita Federal havia desenvolvido.

Ainda em 1993 e 1994 os problemas continuaram e novas prorrogações foram concedidas.

Todas as instruções normativas anteriores à Instrução Normativa (IN) nº 73/1994 eram confusas e apresentavam falhas de redação no tocante a estabelecimento matriz e filial, que impossibilitavam o enquadramento com clareza de quem estava obrigado ou não a apresentar a DCTF.

Assim, julgou que nessas circunstâncias, foi justificável ter ocorrido lapso da parte de seus funcionários encarregados dos assuntos fiscais, que entenderam ter sido a empresa dispensada da apresentação da declaração, a partir da dispensa dada relativamente aos anos de 1991 e 1992.

Ressaltou que em 1998, tão logo intimada, apressou-se em atender ao fisco.

Entende que pelo fato de não ter decorrido a falta de entrega de declaração, de nenhuma irregularidade no tocante aos tributos devidos pela empresa, os quais teriam sido pagos à época de seus respectivos vencimentos, seria indevida a penalidade aplicada. Mesmo em caso de existência da infração, inexistindo débito quando da intimação, supõe-se amparado pelo disposto na Lei nº 9.430/1996, art. 47.

Alegou que nem a obrigatoriedade de apresentar a DCTF, nem a penalidade imposta acham-se previstas em lei. Se fundadas em dispositivos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

legais, não foram citados. Apenas o Decreto-lei nº 2.124/1984, teria indiretamente instituído tal obrigação.

Concluiu que a obrigatoriedade da entrega da DCTF teria sido instituída mediante publicação de IN nº 129/1986, expedida pelo Secretário da Receita Federal, e tal fato estaria ferindo a Constituição Federal (CF) por infringência ao seu art. 5º e ao Código Tributário Nacional (CTN) art. 97.

Discute a legalidade da IN nº 129/1986, sob a alegação de que tanto o Ministro da Fazenda como o Secretário da Receita Federal fizeram o que não estavam autorizados por lei a fazer. O Ministro da Fazenda não estaria autorizado a delegar a competência que lhe teria sido outorgada pelo Decreto-lei nº 2.124/1984.

Para instrução processual, juntou às fls. 50/111, instrumento particular de procuraçāo, contrato social, cópias de intimação e notificação de lançamento, cópias das DCTF entregues e algumas guias de recolhimento de tributos.”

A autoridade singular julga procedente a multa lançada, em decisão assentada (doc. fls. 114/117):

“DCTF. ENTREGA EXTEMPORÂNEA.

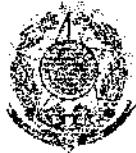
Cabível a aplicação da penalidade se a entrega da DCTF se deu após o prazo legal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Irresignado com a decisão singular, o sujeito passivo interpõe, tempestivamente, Recurso Voluntário (doc. fls. 122/126), que leio em Sessão para conhecimento dos meus pares.

Às fls. 130/131, consta medida liminar, concedida em mandado de segurança, para que se aprecie o recurso administrativo sem o respectivo depósito de 30% do valor do tributo mantido em primeira instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13830.000442/98-94
Acórdão : 202-11.710

80

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

O recurso cumpre todos os requisitos necessários para ser conhecido.

Como pode se observar, os argumentos expendidos pela recorrente, tanto na peça impugnatória como na recursal, não possuem valor legal para infirmar o auto de infração ou a decisão de primeira instância, pois não cabe a qualquer órgão administrativo o exame de legalidade ou de constitucionalidade das normas tributárias, atribuições exclusivas do Poder Judiciário.

Verifica-se, na análise dos autos, que, no caso em tela, aplica-se a penalidade prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 5º, § 3º, respeitado o limite imposto pela IN SRF nº 107/90, item 3.

Portanto, é pertinente a exigência de 69,20 UFIR por mês ou fração, pelo atraso na entrega de DCTF, e dessa forma foi constituído o crédito tributário em lide.

Pelo exposto, concluo que a decisão de primeira instância não merece reforma e, assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13830.000442/98-94
Acórdão : 202-11.710

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO LUIZ ROBERTO DOMINGO

Trata-se investigar, nesta demanda, qual o conteúdo e alcance da norma veiculada pelo enunciado do art. 138 do Código Tributário Nacional, e se é aplicável tão somente à responsabilidade tributária principal ou também à responsabilidade pelo cumprimento dos deveres instrumentais, ou obrigações acessórias.

Para tanto reputo necessária a análise do referido enunciado, bem como localizá-lo no sistema normativo.

Com efeito o Código Tributário Nacional está organizado de forma que os assuntos estão divididos e subdivididos em Livro, título, capítulo e seções, as quais contém os dispositivos normativos alocados em artigos. É evidente que a distribuição dos enunciados normativos de forma a estruturar o texto legislativo, pouco pode colaborar para a hermenêutica. Contudo podem demonstrar indicativamente quais as disposições inaplicáveis ao caso, seja por sua especificidade seja por sua referência.

O instituto da denúncia espontânea, está inserida no “TÍTULO II - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA”, “CAPÍTULO V - Responsabilidade Tributária”, “Seção IV - Responsabilidade por Infrações”, art. 138, que dispõe:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Com efeito o Título II, trata da Obrigaçāo Tributária, e o art. 113, artigo que inaugura o Título estabelece que:

“Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.”

Este conceito legal, apesar de equiparar relações jurídicas distintas, uma obrigação de dar e outra obrigação de fazer, é um indicativo de que, para o tratamento legal



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

dispensado à obrigação tributária, não é relevante a distinção se relação jurídica tributária, propriamente dita, ou se dever instrumental.

Para evitar descompassos na aplicação das normas jurídicas, a doutrina empreende boa parte de seu trabalho para definir e distinguir as relações jurídicas possíveis no âmbito do Direito Tributário. Todavia, para o caso em prática, não será necessário embrenhar no campo da ciência a fim de dirimi-lo.

Ao equiparar o tratamento das obrigações tributárias, o Código Tributário Nacional, equipara, consequentemente as responsabilidades tributárias relativas aoplexo de relações jurídicas no campo tributário, tornando-as equânimis. Se equânimis as responsabilidades, não se poderia classificar de forma diversa as infrações, restando à norma estabelecer a dosimetria da penalidade atinente à teoria das penas.

Há uma íntima relação entre os elementos: obrigação, responsabilidade e infração, pois uma decorre da outra, e se considerada a obrigação tributária como principal e acessória, ambas estarão sujeitas ao mesmo regramento se o comando normativo for genérico.

Forçoso reconhecer, a partir dessa constatação que a exclusão da responsabilidade tributária tem como destinatárias as obrigações tributárias oriundas de relação jurídica tributária de dar e de relação jurídica tributária de fazer, ou seja, de cunho patrimonial ou de cunho prestacional.

Quanto à qualidade intrínseca da penalidade, cuja uma possível diferenciação entre a multa de mora, resultante do atraso do cumprimento da obrigação, e a multa punitiva, sanção proveniente do cometimento de uma infração, poderia ensejar a aplicação da primeira em virtude de a segunda ser tecnicamente caracterizada na exclusão da responsabilidade do art. 138 do Código Tributário Nacional, entendo que no caso em tela não como imprimir tal diferença.

A sanção tributária decorre da constatação da prática de um ilícito tributário, ou seja, é a prática de conduta diversa da deonticamente modalizada na hipótese de incidência normativa. É o descumprimento de uma ordem de conduta imposta pela norma tributária.

Se assim, tendo o modal deontico obrigatório determinado a entrega de coisa certa ou a realização de uma tarefa (obrigação de dar ou obrigação de fazer), o fato do descumprimento, de pronto, permite a aplicação da norma sancionatória.



Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

Tratando-se de norma jurídica validamente integrada ao sistema de direito positivo (requisito formal), e tendo ela perfeita definição prévia em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte de poder conhecer a consequência a que estará sujeito se pela prática de conduta diversa à determinada, a sanção deve ter sua consecução. Tal dever é garantia do Estado de Direito. Isto por que, não só a preservação das garantias e direitos individuais promovem a sobrevivência do Estado de Direito, mas também a certeza de que, descumprida uma norma do sistema, este será implacável na aplicação da sanção. A sanção, portanto, constitui restrição de direito, sim, mas visa manter viva a estrutura do sistema de direito positivo.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita, mas sim por descumprimento temporal de simples dever formal/instrumental.

A multa de mora aplica-se em virtude da demora no pagamento do tributo, acréscimo previsto atualmente pelo art. 84 da Lei nº 8.981/95. Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, mas objetiva reprimir e desestimular a conduta do atraso no pagamento do tributo, ou como dizem alguns, visa estimular a conduta prevista na norma dentro dos limites temporais previstos.

Uma das circunstâncias que imprime à multa moratória a natureza punitiva, é o fato de que a fixação quantitativa da pena independe do tempo pelo qual se prolongue o inadimplemento. A expressão do enunciado normativo guarda correlação com o valor da obrigação tributária inadimplida a tempo ou fixada ao arbitrio do legislador, no caso de cumprimento a destempo de dever instrumental.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo. E no caso, de descumprimento de dever instrumental (obrigação acessória) não há que se falar em prejuízo advindo de indisponibilidade de valores monetários, uma vez que tem função administrativa e não financeira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

84

Processo : 13830.000442/98-94

Acórdão : 202-11.710

Dessa forma, tanto a multa de mora como a punitiva têm por caráter penal, punitivo do contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, ilícito tributário ou pela prática de conduta contrária à deonticamente modalizada na norma.

Daí, por que, entendo que não havendo diferença jurídica entre as obrigações tributárias (art. 113 do CTN) e não havendo diferença técnica entre multa punitiva e multa de mora, a interpretação do art. 138 do Código Tributário Nacional contempla tanto a infração cometida pelo sujeito passivo da obrigação pecuniária tributária, como a infração cometida pelo sujeito passivo da obrigação acessória tributária, obrigação de fazer.

Diante do exposto, sou pelo provimento do Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 1999

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'LUIZ ROBERTO DOMINGO'.