



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 19647.010930/2004-36
Recurso nº 138.564 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 302-39.951
Sessão de 13 de novembro de 2008
Recorrente MERCANTIL REAL LTDA
Recorrida DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000

DCTF. NULIDADE DE LANÇAMENTO. BASE LEGAL.
DIREITO DE DEFESA.

Cumpre afastar a preliminar de nulidade de lançamento, porquanto perfeita a base legal que suporta a exigência e inexistente qualquer cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida pela recorrente e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luciano Lopes de Almeida Moraes, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente a Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase, com as adaptações oportunas:

Trata-se de Auto de Infração, fl. 13, lavrado contra a contribuinte acima identificada, cientificado via Correios, com Aviso de Recebimento – AR, por meio do qual é exigido o valor R\$ 3.096,36, a título de “Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Débitos e Créditos Federais - DCTF”, relativamente a três trimestres do ano calendário de 2000.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresenta sua impugnação mediante a qual alega o seguinte:

Afirma que tanto a criação da DCTF como a cominação de penalidade por Instrução Normativa, em vez de lei, ferem o “princípio da reserva legal”, previsto no art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN e art 5º da CF/1988.

A DRJ em RECIFE/PE **julgou procedente o lançamento**, fls. 40 e seguintes, ficando a decisão assim ementada:

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2000

DCTF - ATRASO NA ENTREGA DA DCTF - MULTA - CABIMENTO.

O simples fato de entregar a DCTF com atraso enseja aplicação da penalidade referida nos atos legais e normativos vigentes.

Lançamento Procedente.

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 49 e seguintes, onde reproduz os argumentos alinhavados em primeiro grau.

A Repartição de origem, considerando a presença de arrolamento de bens para fins recursais, encaminhou os presentes autos para apreciação deste Colegiado, fl. 78. ✓

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

A entrega da DCTF a destempo é fato incontroverso, uma vez que a autuada não contesta o atraso na entrega da declaração, apenas argúi a nulidade do auto de infração, em virtude de a multa ter sido criada por instrução normativa com base em decreto-lei, e não por lei *stricto sensu*.

DA BASE LEGAL DO AUTO DE INFRAÇÃO

A preliminar de nulidade do auto de infração, em virtude de que a base legal plasmada na peça do fisco seria inábil para tanto não procede. A matéria não é nova, e tem sido refutada tanto aqui na esfera administrativa como no plano judicial. Para ilustrar trago alguns arestos do Colendo Superior Tribunal de Justiça:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MULTA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.

1 (...)

2. *A entrega intempestiva da DCTF implica em multa legalmente prevista, por isso que o Decreto-lei nº 2.065/83 assim assentou:*

"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 de Renda que tenha retido.

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 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 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior." (grifo nosso)

3. *A instrução normativa 73/96 estabelece apenas os regramentos administrativos para a apresentação das DCTF's, revelando-se perfeitamente legítima a exigibilidade da obrigação acessória, não havendo que se falar em violação ao princípio da legalidade.* ✓

4. *Embargos de declaração acolhidos para sanar erro material.*

EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 507467/PR; Ministro LUIZ FUX; 05/05/2005.

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PENALIDADE POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF. ART. 97 DO CTN. MERA REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. ARTS. 99 E 100 DO CTN. INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 129/86. LEGALIDADE.

1. (...)

2. *A Primeira Turma desta Corte sedimentou entendimento no sentido de que a Instrução Normativa nº 129/86, alterada pela IN nº 126/98 e disciplinada pela IN SRF nº 73/96, não instituiu a penalidade por atraso na entrega da DCTF, penalidade que foi prevista no artigo 11 do Decreto-lei nº 2.065/83.*

3. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido.*

REsp 602641 / MG; Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI; 10/10/2006.

TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. LEGALIDADE.

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.

Recurso provido.

REsp 374533 / PR; Ministro GARCIA VIEIRA; 27/08/2002.

No mais, tenho que a decisão guerreada tratou com proficiência da matéria:

Com relação a instituição da DCTF temos a ressaltar o seguinte:

A autorização para instituir ou excluir obrigações Acessórias relativas a tributos federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, bem como a aplicação de penalidades quanto ao não cumprimento daquelas obrigações, foram tratadas no Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984, que assim asseverou, 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 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. ✓

Como se depreende do dispositivo legal acima transcrito, a aplicação de penalidade, para o caso de descumprimento de obrigação acessória, foi inicialmente prevista no art. 11, do Decreto-lei nº 1.968, de 23/11/1982, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/1983, nos seguintes termos:

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 de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade.

Todavia, sucessivas normas foram editadas desde a autorização para a instituição ou exclusão das obrigações acessórias, modificando não só a forma de apresentação como também as penalidades aplicáveis quando do inadimplemento daquelas obrigações, afastando as disposições contidas nos §§ 2º, 3º e 4º, do art. 11, do Decreto-lei nº 1.968, de 1982.

À época dos fatos, estava em vigor a Instrução Normativa – IN SRF nº 126, de 30/10/1998, que assim dispunha, in verbis:

Art. 2º A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.

§ 1º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, serão considerados os trimestres encerrados, respectivamente, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

§ 2º A DCTF deverá ser entregue na unidade da Secretaria da Receita Federal - SRF da jurisdição fiscal da pessoa jurídica, até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores.

§ 3º No caso de encerramento de atividades, incorporação, fusão ou cisão, a DCTF deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente à ocorrência do evento. ✓

(...)

Art. 6º A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa correspondente a cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos, por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega (Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 11, §§ 2º e 3º, com as modificações do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, art. 10; Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I; da Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 1º Para cada grupo ou fração de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas na DCTF, será cobrada multa de cinco reais e setenta e três centavos.

§ 2º As multas de que trata este artigo serão exigidas de ofício.

§ 3º Os contribuintes omissos na entrega da DCTF serão incluídos em programas de fiscalização.

Posteriormente, com a edição da Medida Provisória nº 16 (convertida na Lei nº 10.426, de 24/10/2002), de 27/12/2001, publicada na mesma data, foram alterados os critérios mensuração das multas aplicáveis quando do descumprimento das obrigações acessórias, relativamente a DCTF. O art. 7º daquele diploma legal foi assim redigido:

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:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

II - de 2% (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 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. ✓

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

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

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de 10(dez) dias, contado da ciência da intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

(grifei)

Ainda em relação a ofensa ao princípio da reserva legal, tanto na criação da DCTF como na cominação de penalidades, pode-se fazer uma abordagem para se demonstrar a legalidade da instituição da DCTF.

O art. 97, do CTN, expressando o "princípio da legalidade", foi assim redigido:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I – a instituição de tributos ou sua extinção;

II – a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

III – a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV – a fixação da alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

V – a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI – as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Como se infere do dispositivo acima transcrito, afora a cominação de penalidades, a instituição de obrigações acessórias não depende de lei. Tal entendimento é claramente verificado no § 2º, do art. 113, do

mesmo diploma legal, que conceituou a chamada "obrigação tributária acessória", nos seguintes termos:

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

(...)

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

(grifei)

Depreende-se, da dicção do próprio parágrafo, que a fonte dessa espécie de obrigação é a "legislação tributária", e não a lei strictu sensu. É dizer, pode a obrigação acessória ser estabelecida por norma infralegal, dentre as quais insere-se a Instrução Normativa, ato conferido ao Secretario da Receita Federal, na esfera de suas atribuições.

O alcance do termo "legislação tributária" encontra-se previsto no próprio CTN, conforme disposição contida nos artigos 96 e 100, in verbis:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

(...)

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)

Neste sentido, tem-se que a criação da DCTF como obrigação acessória, à luz do que dispõe o art. 113 do CTN, prescindia de lei. Entretanto, foi sua instituição autorizada expressamente no art. 5º, do Decreto-lei nº 2.124/84, cujo status, no âmbito do processo legislativo constitucional vigente, corresponde ao de lei stricto sensu (Princípio da Recepção ou da Continuidade do Direito). Posteriormente, foram editadas sucessivas normas, definindo os critérios de apresentação da DCTF e valores de multas pela apresentação da declaração a destempo.

Ante o exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração, e no mérito, DESPROVER o recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2008


CORINTHO OLIVEIRA MACHADO -Relator