



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

Processo nº 11080.009106/2003-01
Recurso nº 138.693 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.714
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente FEIRA DA FRUTA ALIMENTAÇÃO LTDA
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/1999

DCTF. LEGALIDADE.

A aplicação da multa pela falta ou atraso na entrega da DCTF tem fundamento e suficiência legal no art. 11 do Decreto-lei nº 1.968/82, com redação que lhe foi dada pelo art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/83, e no art. 5º, § 3º, do Decreto-lei nº 2.124/84.

OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA. ATRASO. MULTA.

Cabível o lançamento da multa por atraso na entrega da DCTF quando a Declaração for entregue após o prazo fixado pela Secretaria da Receita Federal.

DCTF - 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 - DCTF. A responsabilidade acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN.

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, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, que deu provimento.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE

Relatora

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

Relatório

Por meio do Auto de Infração (fl.03) foi efetuado lançamento de multa por atraso na entrega das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, do 1º ao 3º trimestres do ano-calendário de 1999, no valor total de R\$ 2.838,33 (dois mil, oitocentos e trinta e oito reais e trinta e três centavos). Os dispositivos legais infringidos constam do respectivo auto de infração.

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 1 a 02, na qual invoca a exclusão da responsabilidade pela infração, prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, pelo fato de ter entregado as DCTF espontaneamente, sem que houvesse intimação por parte da autoridade fiscal.

A Delegacia de Julgamento de Porto Alegre - RS considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/1999

Ementa: Incabível a argüição de denúncia espontânea com o intuito de eximir-se de penalidade em caso de atraso na entrega de obrigação acessória.

Lançamento Procedente”

Ciente da decisão de primeira instância em 21/09/2006 (AR de fls.69), a interessada, inconformada, apresentou Recurso Voluntário a este Conselho, reiterando os argumentos de sua peça impugnatória, aduzindo *“que ao tempo que efetuada a entrega objeto da autuação (17.04.2002), fatos geradores ocorridos em 1999, a lei 10.426, de 24/04/2002 não estava em vigor; que a aplicação do referido dispositivo implica em violação ao princípio da irretroatividade das leis tributárias”*.

Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, e, conseqüentemente, a anulação do auto de infração e a cobrança dele decorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheira VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE, Relatora

Por conter matéria deste E. Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo Contribuinte.

Trata-se da imputação da multa por atraso na entrega da(s) DCTF(s) relativa ao 1º, 2º e 3º trimestres do exercício de 1999.

Em princípio, cumpre destacar, a obrigatoriedade de apresentar a DCTF e a conseqüente penalidade na hipótese de não ser entregue ou entregue fora do prazo decorrem, inicialmente, do disposto no § 3º do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, que dispõe:

“Art. 5º - O Ministro de 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 § 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.”

Note-se que o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, atribuiu ao Ministro da Fazenda a competência para instituir ou extinguir obrigações acessórias, atribuição esta delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF nº 118, de 1984. Este, por sua vez, mediante a Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, determinou que se cumprisse a obrigação acessória a que se refere o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, mediante a entrega do formulário denominado Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). No mesmo sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002.

Para a entrega da DCTF, a legislação fixa prazo determinado. O § 2º do Art. 2º da Instrução Normativa nº 126, de 1998, com a redação dada pelo art. 1º da Instrução Normativa nº 083, de 12 de julho de 1999, determinou que a DCTF devia ser entregue até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores. Idêntica posição se manteve no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002.

No caso “*in concretum*”, em que pese a argüição da recorrente de ausência de previsão legal para o lançamento de multa isolada à época da entrega das DCTF(s) objeto da autuação, esta não tem como prosperar. Como bem enfatizou o Julgador de 1ª instância, verifica-se que a penalidade pecuniária aplicável ao descumprimento da referida obrigação acessória tem fundamento legal nos seguintes dispositivos: art. 11, § 2º e 3º, do Decreto-lei nº 1.968/1982, com as modificações do art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/1983, **art. 5º, § 3º, do**

Decreto-lei nº 2.124/1984, art. 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/1991, e art. 30 da Lei nº 9.249/1995, além da regulamentação dada, no caso, pela IN's 73/96 e 126/98.

Nessa senda, observa-se, que o procedimento fiscal obedeceu aos requisitos previstos na legislação pertinente. Com efeito, a ação fiscal trata da exigência da multa pela não apresentação de DCTF. O atraso na entrega da declaração é obrigação acessória decorrente de legislação tributária, ou seja, daquele elenco de espécies normativas descritas no art. 96 do CTN.

Da análise das peças processuais que compõem a lide ora em julgamento, de logo se verifica, que a Recorrente não entregou a(s) DCTF(s) no prazo legal. Todavia, nos termos da legislação acima mencionada, a Contribuinte, estava legalmente obrigada a entrega da (s) DCTF(s) relativa ao ano-calendário de 1999.

Em sua peça recursal, a Contribuinte não contesta o atraso na entrega da DCTF, aduz que a entrega da declaração, embora fora do prazo, sem que tenha havido intimação ou ato da autoridade fiscal, constitui ato equivalente à denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

Quanto à alegada denúncia espontânea, dispõe o art. 138 do CTN:

“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 de depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.”

O tema em análise reporta-nos a algumas considerações no concernente às obrigações acessórias, denominadas também por grande parte dos doutrinadores de deveres instrumentais tributários. Estas possuem seu contorno delineado no próprio CTN, art. 113, § 2º., que diferentemente da obrigação principal tem por objetivo as prestações positivas ou negativas, prevista na legislação no interesse da arrecadação ou fiscalização de tributos.

As obrigações acessórias corporificam-se em instrumentos formais, ordens, mandamentos, deveres comportamentais a que estão adstritos os sujeitos passivos da relação obrigacional tributária, e a mercê das quais o fisco, controla, monitora, acompanha os contribuintes em prol da arrecadação.

O eminente jurista “Geraldo Ataliba” designa as Obrigações Acessórias como:

“Deveres formais que os contribuintes ou terceiros mais ou menos em contato com a situação imposta ou até mesmo certos órgãos do Estado ou de outros entes públicos estão adstritos ao cumprimento do dever jurídico (positivo ou negativo) tendentes a permitir ou facilitar uma aplicação tanto que possível rigorosa das normas de incidência dos impostos. Uma vez estes deveres derivam diretamente de lei, outras a Administração que os impõe em cada caso concreto, mediante o exercício do poder fiscal que para tanto o legislador lhe conferiu.”

No caso “*in concretum*”, a autoridade administrativa agiu em estrito cumprimento ao que preceitua o artigo 142 do CTN. Senão vejamos, *in verbis*:

“Art.142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo, sendo caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

Parágrafo Único: A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

A meu ver, não tenho como agasalhar a tese defendida pela Recorrente, pois, da simples leitura do art. 138 do CTN, infere-se que o instituto da denúncia espontânea prende-se ao pagamento do tributo devido ou ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Diferentemente do que ocorre em face do inadimplemento da obrigação principal, doutrina e jurisprudência não tratam de maneira uniforme a possibilidade de se excluir a responsabilidade pela infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias.

“*In casu*”, a jurisprudência tem trilhado caminho diferente, entendendo que o art. 138 do CTN não exclui a responsabilidade pelas infrações decorrentes do descumprimento dos deveres instrumentais autônomos. Assim, reiteradamente tem se manifestado o Superior Tribunal de Justiça:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS. 1. Esta Corte não admite a aplicação do instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, para afastar a multa pelo não cumprimento no prazo legal de obrigação acessória”. (STJ, 2ª turma, AgRgREsp 751493/RJ, Rel. Min. Castro Meira, ago/05).

“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 conhecido em parte, mas improvido.”(STJ-REsp 357001/RS; Recurso Especial 2001/0133765-4; Min. Garcia Vieira; 1ª. turma, DJ de 25/03/2002; p.196).

Nesse contexto, em que pese não haver qualquer distinção legislativa entre as espécies de infrações que poderiam ter a respectiva responsabilidade do infrator excluída pela denúncia espontânea, optou a jurisprudência em não deixar ao alvedrio do sujeito passivo escolher o momento para cumprir com os deveres instrumentais autônomos (desvinculados do fato gerador) que lhe foram impostos.

Como se vê, ambas as turmas do STJ vêm se posicionando no sentido de que o art. 138 do CTN é inaplicável às obrigações acessórias, acolhendo a tese de que é devida a multa moratória legalmente prevista nas hipóteses em que o sujeito passivo não cumpre no prazo legal seus deveres instrumentais desvinculados do fato gerador.

Desta forma, diante da leitura dos fatos acima relatados, extraio o entendimento de que a exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária,

prevista no art. 138 do CTN, é inaplicável às penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações tributárias acessórias, por estas serem autônomas relativamente ao fato gerador do tributo e constituírem práticas de atos meramente formais.

Feita tais considerações, estando comprovada a prática da infração, como no caso vertente, e estando o Auto de Infração em plena conformidade com o Decreto nº 70.235/1972, VOTO no sentido de julgar procedente o lançamento, mantendo a exigência de exigência relativa à multa por atraso na entrega da(s) DCTF (s) relativa ao 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1999.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2008


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora