



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

**Processo nº** 10120.005149/2005-95  
**Recurso nº** 137.199 Voluntário  
**Matéria** DCTF  
**Acórdão nº** 302-39.494  
**Sessão de** 21 de maio de 2008  
**Recorrente** TRANSPORTADORA LAGOINHA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-BRASÍLIA/DF

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2004

DCTF. RETIFICAÇÃO. MULTA.

A retificação da DCTF após a lavratura de auto de infração para exigência de multa por atraso na entrega da mesma não tem o efeito de modificar a base de cálculo da referida multa.

**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, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausentes a Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim e a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Adoto o relatório da Resolução de fls. 285/288, o qual leio em sessão.

A referida Resolução foi determinada por este Colegiado nos seguintes termos:

*Entendo que não estão presentes nos autos os subsídios suficientes para o julgamento correto da demanda e, portanto, VOTO por converter o julgamento em diligência para que a delegacia a que está submetida a contribuinte informe se as DCTFs retificadoras apresentadas pela contribuinte para o período debatido no presente recurso foram aceitadas, analisadas ou tiverem os valores declarados impugnados, informando também nesta ;última hipótese as razões da impugnação ou glosa efetuadas. Após prestadas as informações acima, seja a contribuinte intimada a se manifestar, se entender necessário, no prazo de 10 (dez) dias sobre as mesmas, facultando-lhe juntar os documentos adicionais que julgar pertinentes.*

As conclusões da diligência determinada estão consignadas às fls. 301:

*Anexei a este processo o(s) documento(s) de fls 291 a 300 que numerei e rubriquei.*

*Em atenção a determinação contida na Resolução nº 302-1.432, fls. 285/288, informo:*

*As últimas DCTF retificadoras relativas ao ano-calendário de 2004 foram todas entregues em 14/07/2005, se encontram processadas e ativas, fls. 292, e os débitos nelas estão devidamente controlados no sistema de cobrança pertinente, fls. 297/298.*

*Considerando o exposto acima somado a informação emitida pela Sefis, fls. 291, é razoável concluir que as DCTF acima foram aceitadas pela RFB.*

*Da mesma forma, informações extraídas dos sistemas Comprot e Fiscel, fls. 299/300, indicam que os débitos declarados nas DCTF retificadoras em questão não foram impugnados.*

*No tocante à intimação ao contribuinte sobre as informações acima, essa segue anexa ao processo, para ser assinada, enviada ao contribuinte e juntada cópia aos autos.*

Ainda, conforme determinado pelo Colegiado, o contribuinte foi devidamente intímado e não apresentou qualquer manifestação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, Relator

Pessoalmente, entendo que a entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais -- DCTF, espontaneamente, ou seja, antes do início de qualquer procedimento fiscal que vise exigir do contribuinte o cumprimento da mencionada obrigação acessória, configura a exclusão da responsabilidade prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, contudo curvo-me à jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e desta Egrégia Câmara, que não reconhecem esta exclusão.

Observo, contudo, um novo argumento, que margeia as jurisprudências citadas, e merece ser analisado, pois, acredito, reduz a multa aplicada pela fiscalização. Senão vejamos:

A multa proporcional deve ser afastada por incidência do comando descrito no artigo 138 do Código Tributário Nacional, cujo texto transcrevo:

*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.*

A multa foi aplicada na forma descrita no artigo 7º da Lei nº 10.426/02, *verbis*:

*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, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, 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 - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*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 dez informações incorretas ou omitidas.~~

*III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, 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 deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

~~§ 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.~~

*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*§ 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, contados da ciência da intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.*

Como já dito acima, a jurisprudência deste Conselho e do Superior Tribunal de Justiça desautoriza este argumento para afastar a multa pelo atraso na entrega da DCTF, entretanto, nenhuma decisão que conheço trata da quantificação da referida multa e da incidência do comando acima transcrito sobre esta quantificação.

Sempre defendi que a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória não poderia ser feita por percentual do tributo ou de qualquer outro valor a que esta estivesse relacionada, por gerar distorções enormes e injustificáveis, ferindo diversos princípios constitucionais. Não entrarei no debate da matéria constitucional, por ser vedado este na via estreita do processo administrativo fiscal.

Porém entendo que este debate constitucional é desnecessário, pois o mencionado artigo 138 já afasta a possibilidade de aplicação da multa mencionada, na forma aplicada pela fiscalização no presente feito.

Isto porque a multa foi calculada como percentual dos créditos tributários apurados nos respectivos períodos relacionados no auto de infração, ou seja, foi atribuída responsabilidade ao contribuinte e, logo, aplicada a respectiva multa por mora de sua obrigação, tendo por base de cálculo o tributo (pago ou não) devido no período.

Se o contribuinte cumpriu os requisitos previstos para a denúncia espontânea ou se cumpriu regularmente a obrigação principal, estabelece a legislação que nenhuma multa de mora lhe deve ser cobrada.

Entretanto, se interpretarmos que é possível aplicar, nestas mesmas hipóteses, a multa prevista no artigo no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 estariam criando um novo caminho para exigir novamente a multa de mora da obrigação principal, que foi afastada pela denúncia espontânea ou pelo recolhimento regular do tributo.

Em verdade, as duas multas se misturam, sendo impossível separar uma da outra<sup>1</sup> e ambas devem ser afastadas em obediência ao disposto no artigo 138 do CTN.

Há outros argumentos legais que levam a esta mesma conclusão:

1 – na hipótese de não se afastar a multa, haveria somente a concessão de um desconto ao contribuinte que pagaria uma multa menor (caso não fosse alcançada a alíquota máxima), o que viola a disposição legal, que manda afastar a responsabilidade;

2 – fere a razoabilidade exigir de um mesmo contribuinte pela mesma infração valores diferentes. Por exemplo: uma empresa que fature R\$ 10.000.000,00 em determinado período de apuração e R\$ 100.000,00 no seguinte, tendo retardado a entrega da DCTF, por qualquer motivo, estando sujeito à multa máxima, pagaria R\$ 20.000,00 e R\$ 2.000,00 pela mesmíssima infração;

3 – fere a eqüidade, quando se aplica ao mesmo exemplo acima, mas a contribuintes distintos;

<sup>1</sup> Observe-se que não se está tratando aqui da multa mínima ou da situação em que o contribuinte não recolheu o tributo ou o recolheu sem preencher os requisitos para a incidência do comando descrito no art. 138, do CTN.

4 – fere a capacidade contributiva, quando ignora o referencial ofensivo para a aplicação da multa e utiliza critério que desconsidera a real situação financeira do contribuinte, já que o alto recolhimento de tributo num determinado período não significa um alto resultado ou uma alta capacidade contributiva nos demais períodos;

5 – viola a legalidade estrita, posto que a legislação ordinária não pode criar novas incidências sobre os mesmos fatos geradores de tributos já existentes e ao fazer a multa incidir sobre os créditos tributários apurados no período, a Lei nº 10.426/02 indiretamente está novamente tributando os seus respectivos fatos geradores ou criando um adicional a estes tributos; dentre outros.

Desta forma, fica afastada, no meu entender, a multa de mora calculada como percentual do tributo.

Outro argumento que merece análise para afastar a incidência da multa é o comando legal do parágrafo terceiro do artigo 113, *verbis*:

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

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Como o termo final para o cálculo da multa proporcional é o inadimplemento da obrigação acessória pelo contribuinte (com atraso), logo a aplicação da multa de mora fica afastada, pois, neste caso, não existe mais a pretensa inobservância da obrigação.

Contudo, a dnota maioria não concorda com este entendimento e, considerando-se que a multa é devida, passo ao exame da base de cálculo que deve ser utilizada para a sua imposição.

Observo, como bem apontou a decisão de primeira instância, que as DCTF's retificadoras foram apresentadas somente em 14 de julho de 2005, ou seja, após a notificação do contribuinte do auto de infração (fls. 226), a qual ocorreu em 27 de junho de 2005, portanto estas retificações são irrelevantes para o julgamento correto deste feito.

Por todo o exposto acima, conheço do recurso e nego-lhe provimento, adotando, neste caso, a jurisprudência prevalente neste Colegiado, por economia processual.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2008

  
MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA Relator