



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10425.001114/00-86  
SESSÃO DE : 15 de abril de 2004  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124  
RECURSO Nº : 124.844  
RECORRENTE : CID – POSTO COMÉRCIO DE DERIVADOS DE  
PETRÓLEO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

DCTF. MULTA POR ENTREGA FORA DO PRAZO.  
IMPOSSIBILIDADE DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

As obrigações acessórias não são alcançadas pela denúncia espontânea, sujeitando-se o contribuinte a multa pela entrega fora do prazo de declarações de contribuições e tributos federais (DCTF).  
Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Henrique Klaser Filho, relator, Luiz Roberto Domingo e José Lence Carluci. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Atalina Rodrigues Alves.

· Brasília-DF, em 15 de abril de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

ATALINA RODRIGUES ALVES  
Relatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, VALMAR FONSECA DE MENEZES e MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR (Suplente). Ausente a Conselheira ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO.

RECURSO Nº : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124  
RECORRENTE : CID – POSTO COMÉRCIO DE DERIVADOS DE  
PETRÓLEO LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE  
RELATOR(A) : CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO  
RELATORA DESIG. : ATALINA RODRIGUES ALVES

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Fiscalização para exigir do contribuinte o recolhimento da multa por atraso na entrega das DCTF's do período de setembro/1995 a setembro de 1997.

Inconformado com a lavratura da presente autuação, o contribuinte apresenta Impugnação alegando, em síntese, o seguinte:

- que deixou de apresentar as DCTF's no período especificado no auto de infração e explica que agiu de determinada forma em virtude da falta de meios técnicos, havendo procurado constantemente a Agência da Receita Federal em Patos, onde nunca foi atendida e sempre recebeu a informação de que a apresentação das referidas DCTF's teriam sido adiadas, razão pela qual não tinham os referidos programas;
- que não apresentou a DCTF relativa ao trimestre de 1997, em virtude de não ter atingido o faturamento mínimo necessário;
- que efetivamente foram apresentadas todas as DCTF's antes e depois do período notificado, não havendo sido causado nenhum prejuízo à SRF, pois todos os tributos foram recolhidos na data própria, e que a apresentação das Declarações de ajuste dos respectivos exercícios supriria aquela falta, evidenciando o cumprimento da obrigação acessória antes da notificação, nos termos do artigo 138 do CTN.

Na decisão de primeira instância, o d. órgão julgador entendeu ser procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, pois o descumprimento da obrigação de entrega verificado, em ação fiscal, que o contribuinte não cumpriu a obrigação de entregar a DCTF no prazo legal a que estava obrigado, é cabível a imposição de penalidade pelo seu descumprimento.

Devidamente intimado da r. decisão supra, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, onde além de reiterar as razões expendidas na Impugnação, requer preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que não lhe foi dado o direito de defesa, previsto no art. 5, inciso LV, que impõe a notificação em

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124

todos os processos para defesa. Ademais, transcreve ementas de decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no sentido de afastar a aplicação da multa nos casos de denúncia espontânea do contribuinte, conforme art. 138, do CTN.

Assim sendo, os autos foram encaminhados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124

VOTO VENCEDOR

No presente caso, a interessada estava obrigada a apresentar DCTF nos períodos especificados no Auto de Infração em virtude de sua renda mensal ter sido maior que o limite mínimo estabelecido pela legislação, conforme “Demonstrativo de Obrigatoriedade para Apresentação da D.C.T.F” às fls. 10/11.

Cumpra esclarecer que a obrigação de apresentar DCTF, nos termos previstos na legislação que fundamentou o lançamento, independe do cumprimento da obrigação de recolher os tributos e contribuições a serem declarados. Ademais, a apresentação da DCTF fora do prazo, mesmo que antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, não caracteriza “denúncia espontânea”, conforme reiteradamente tem decidido o Conselho de Contribuintes. Cabe ressaltar que o STJ ao apreciar a matéria suscitada no RE nº 246.963/PR-(2000/0008650-9) prolatou acórdão neste sentido, cuja ementa transcrevemos, *in verbis*:

“EMENTA. TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF.

1. 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.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. (...)”

Em face do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2004

  
ATALINA RODRIGUES ALVES - Relatora Designada

RECURSO Nº : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124

### VOTO VENCIDO

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Trata-se o presente litígio da aplicabilidade de multa nas hipóteses em que o sujeito passivo apresenta espontaneamente, mas a destempo, a DCTF.

Argüi a Recorrente, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que não lhe foi dado o direito de defesa, previsto no art. 5, inciso LV, que impõe a notificação em todos os processos para defesa. Todavia, entendo não ser pertinente tal alegação, pois foi dada ciência à Recorrente de todas as fases do processo, não havendo que se alegar cerceamento de seu direito de defesa.

Passando à análise do mérito da questão, reputo que desde o advento do Código Tributário Nacional não mais existe distinção, em matéria de direito tributário, entre multas administrativas e multas penais ou entre multas indenizatórias e punitivas.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal em acórdão da lavra do Ministro Cordeiro Guerra:

“Multa moratória. Sua inexigibilidade em falência, art. 23, parágrafo único, III, da Lei de Falências. A partir do Código Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25.10.66, não há como se distinguir entre multa moratória e administrativa. Para a indenização da mora são previstos juros e correção monetária. RE não conhecido. Nota: neste julgamento foi cancelada a súmula 191.”

(RE 79625-SP – Relator Ministro Cordeiro Guerra, DJ 08.07.76, RTJ vol. 080-01 pp. 104)

Esse julgado assinala que, ao excluir a responsabilidade por infração, o CTN afasta toda e qualquer multa ou pena quando, em seu artigo 138, explicita claramente que o crédito somente será acrescido dos juros moratórios, *verbis*:

“(…)

A multa era moratória, para compensar o não pagamento tempestivo, para atender exatamente ao atraso no recolhimento (...) mas se o atraso é atendido pela correção monetária e pelos juros, a subsistência da multa só pode ter caráter penal (...)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124

Assim, quando o artigo 138 do CTN exclui a responsabilidade por infrações denunciadas espontaneamente, vale dizer, antes de qualquer ação fiscal, não faz distinção acerca da responsabilidade assim excluída: a de compensar ou a de punir. O caráter compensatório ou punitivo da multa – irrelevante conforme ensinamento do STF para o sistema tributário em vigor desde o advento do CTN não altera o fato de que a multa é, por si mesma, conceitualmente, um ônus decorrente de responsabilidade por infringência. É inconciliável com o Direito a admissibilidade de uma multa sem que se caracteriza a *priori* esse descumprimento de obrigação ou esse ilícito. Ela é uma conseqüência da responsabilidade decorrente da irregularidade.

Se o CTN exclui a responsabilidade daquele que denuncia espontaneamente a infração, não como concluir que somente a responsabilidade que acarreta punição está compreendida nessa norma.

Não cabe ao intérprete distinguir onde a lei não distingue, especialmente quando se trata de norma que afeta tanto a obrigação principal (na qual se converte a acessória quando não cumprida) quanto a pena (administrativa ou punitiva, indistinguidas no direito tributário em vigor). De fato, tanto no que concerne à obrigação tributária principal, quanto no que interessa às multas, é indispensável a tipicidade cerrada, a estrita legalidade, que estão excluídas no texto d lei de natureza complementar que extingue, sem ressalvas, a responsabilidade por infrações espontaneamente denunciadas pelo sujeito passivo.

Relevante anotar, nesse passo, que reputo inteiramente equivocada a conclusão posta no sentido de que o artigo 138 do CTN somente abrange falta de recolhimento de tributo (obrigação principal), não alcançando os cumprimento extemporâneos de obrigações acessórias. A norma é clara ao condicionar sua aplicação ao recolhimento do tributo, se for o caso, o que obviamente implica dizer que a regra tem aplicação também aos casos em que nenhum recolhimento é devido.

Em outros termos, em primeiro lugar o descumprimento de obrigação acessória tem o condão de transformá-la em obrigação principal, *ex vi* do disposto no artigo 113, § 3º, do CTN. Em segundo lugar, a norma do artigo 138 é clara ao excluir a responsabilidade do sujeito passivo quando cumulativamente atendidos dois requisitos: (a) que a denúncia tenha precedido qualquer ação fiscal; (b) que, se for o caso, essa denúncia seja acompanhada do recolhimento do tributo devido.

O segundo pressuposto admite que o recolhimento do tributo pode ser ou não devido, na hipótese de que trata. E não será devido sempre que a infração denunciada diga respeito apenas a obrigação acessória.

Enfim, de maneira nenhuma, diante da dicção da norma sob análise, se pode concluir que ela apenas abrange cumprimento tardio de obrigação principal: a norma abrange claramente denúncias espontâneas de descumprimento tempestivo de obrigações acessórias, vale dizer, nas quais não é o caso de recolher o tributo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº . : 124.844  
ACÓRDÃO Nº : 301-31.124

Com efeito, a exclusão da responsabilidade pela infração, quando o sujeito passivo cumpre espontaneamente, mas com atraso, a obrigação acessória, não torna inócuo o prazo que a lei estipula para o cumprimento da obrigação. Ao oposto, o sujeito passivo fica sujeito à multa desde que atrasa, de sorte que não fica a seu talante o momento em que deve ser cumprida a obrigação.

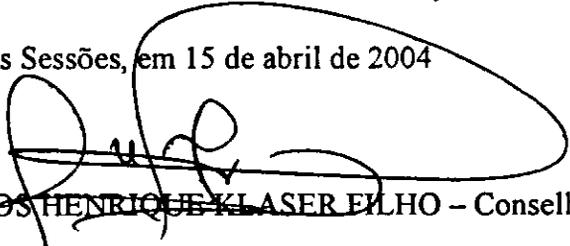
O CTN estipula deveres para ambas as partes na relação obrigacional: tanto para o sujeito ativo, quanto para o sujeito passivo. Deve aquele apresentar declarações, que em princípio são periódicas e sofrem análise pela receita. Ao sujeito ativo cumpre examinar aquelas declarações, verificar se estão sendo entregues com regularidade, e agir na hipótese de falta.

Cumpra destacar que o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Como a obrigação acessória converte-se em principal, por responsabilidade, deve a autoridade fiscal verificar a periodicidade da entrega da DCTF, o que pode ser feito, inclusive, pela base de dados da Receita Federal, constituindo, se for o caso, o crédito tributário correspondente à multa.

Pressupor que o Fisco restará inerte, esperando sempre que o contribuinte cumpra todos os deveres, não é fundamento jurídico para sustentar a apenação do sujeito passivo. Implica, sim, por outro lado, na negativa do dever de lançar, insculpido no artigo 142, do CTN, seja o crédito relativo à obrigação principal propriamente dita ou decorrente de conversão de obrigação acessória em principal por descumprimento.

Isto posto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário por ser tempestivo e, no mérito, dar provimento ao referido recurso, devendo ser prontamente cancelado o lançamento consubstanciado no Auto de Infração.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2004

  
CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO – Conselheiro