



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

---

<b>Processo n°</b>	10735.002673/2003-14
<b>Recurso n°</b>	135.577 Voluntário
<b>Matéria</b>	DCTF
<b>Acórdão n°</b>	302-38.235
<b>Sessão de</b>	10 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	3 W S ENGENHARIA LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

---

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1999

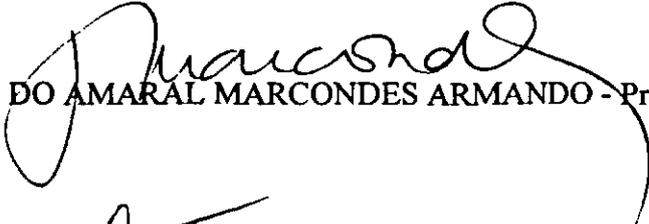
Ementa: DCTF- DENÚNCIA ESPONTÂNEA

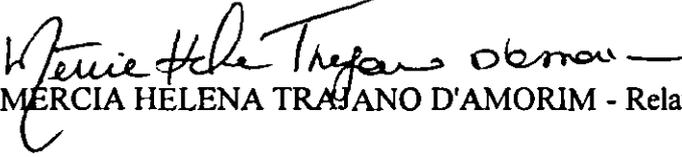
A entrega da DCTF fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa correspondente. A responsabilidade acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

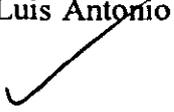
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

  
MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corinho Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Ausente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.



## Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, à fl. 28 que transcrevo, a seguir:

*“Trata o presente processo de auto de infração referente à multa por atraso na entrega de DCTF relativas aos dois primeiros trimestres do ano-calendário de 1999 no valor total de. R\$ 1000,00*

*Inconformada, a interessada apresentou sua impugnação alegando que a entrega da DCTF ocorreu espontaneamente, antecedendo qualquer ato de ofício do Fisco para exigí-la, razão pela qual não deveria ser penalizada, tendo em vista o disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, afora o fato de que uma Lei Federal não pode se sobrepor a uma Lei Complementar .*

*É o Relatório.”*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/RJO I nº 10.732, de 30/03/2006 (fls. 27/31), proferida pelos membros da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, cuja ementa dispõe, *verbis*:

*“Assunto: Obrigações Acessórias*

*Ano-calendário: 1999*

*Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a DCTF; porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.*

*Lançamento Procedente.”*

Cientificada do acórdão de primeira instância conforme AR, à fl. 33, datado de 24/05/2006; a interessada apresentou, em 06/06/2006, o recurso de fls. 41/42 e documentos às fls. 43/63, em que repisa praticamente as razões contidas na impugnação.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 68 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

*É o Relatório.*

## Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo, da aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF relativa aos 2 primeiros trimestres do ano-calendário de 1999.

Para o caso específico, a entrega da DCTF fora do prazo previamente determinado na legislação indicada na descrição dos fatos/fundamentação, acarretou a aplicação da multa por atraso de R\$ 1.000,00.

A recorrente não objeta o atraso na entrega da declaração, porém alega que a multa é inaplicável em face do disposto no art. 138 do CTN, assim como o fato de que uma Lei Federal não pode se sobrepor a uma Lei Complementar.

Quanto à questão da aplicação da legislação, peço vênia para adotar o voto condutor do Acórdão DRJ, o qual transcrevo a seguir:

*“A Lei n.º 10.426, de 24/04/2002 previu em seu artigo 7º que o atraso no cumprimento da obrigação acessória de entrega das 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), ensejaria a aplicação de multa de 2% sobre o montante do imposto ou contribuição informado na declaração, por mês-calendário ou fração, respeitando o percentual máximo de 20% e o valor mínimo de R\$ 200,00 no caso de inatividade, e de R\$ 500,00 nos demais casos.*

*O mesmo diploma legal continuou proporcionando tratamento diferenciado àqueles que entregassem as DCTF antes de qualquer ato de ofício, ao reduzir a penalidade à metade, observado os limites mínimos mencionados no parágrafo anterior.*

*Vale esclarecer que a Instrução Normativa SRF n.º 255/2002, também constante do enquadramento legal do auto de infração, e que revogou sem perda da força normativa, as Instruções Normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal n.º 073/96, de 19 de dezembro de 1996, n.º 45/98, de 05 de maio de 1998, n.º 126/98, de 30 de outubro de 1998; n.º 15/99, de 12 de fevereiro de 1999; n.º 083/99, de 12 de julho de 1999; n.º 018/00, de 23 de fevereiro de 2000, tem no caput do artigo 7º a mesma dicção do caput do artigo 7º da Lei n.º 10.426/2002 no que tange à determinação para que o sujeito passivo seja intimado a apresentar a declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos se verificadas incorreções ou omissões. A IN SRF n.º 255/2002 deve ser interpretada em harmonia com a Lei n.º 10.426, de 24/04/2002, que no inciso I do § 2º do mesmo artigo 7º comina penalidade reduzida pela metade quando o Contribuinte apresenta sua declaração espontaneamente. Entretanto a IN SRF 255/2002 não cuida da hipótese da entrega espontânea, daí não ter nenhum dispositivo relacionado com o instituto, o que não quer dizer que a contribuinte ao antecipar-se a qualquer intimação do Fisco e entregar sua declaração*

*fique isenta de penalidade, que, conforme já mencionado, está prevista no inciso I do § 2º do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002.*

*Tanto a Lei nº 10.426/2002 e, como não poderia ser diferente por ser norma infra-legal, a IN SRF nº 255/2002, embora publicadas posteriormente aos fatos geradores objeto do presente lançamento tiveram aplicação aos fatos geradores ocorridos antes de sua edição porque possibilitaram penalidade menos severa do que a vigente na data de sua ocorrência, prevista nos dispositivos anteriores (artigo 11 do DL nº 1968/82, com a redação dada pelo art. 10 do DL nº 2065/83 combinado com o artigo 30 da Lei nº 9.249/95 normatizados pela IN SRF 126/98). Assim dispunha o Art. 6º da IN SRF 126/98:*

*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).*

*Esta era a penalidade prevista para os fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 2001, conforme § 4º do artigo 7º da mesma Instrução Normativa. Multiplicava-se R\$ 57,34 pelo número de meses ou fração linearmente, com o benefício da redução pela metade se a entrega se desse de forma espontânea (§ 4º do artigo 11 do DL 1968/82 com a nova redação dada pelo artigo 10 do DL nº 2065/1983) podendo ser aplicado o disposto no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002 se resultasse em penalidade menos severa.*

*Exemplificando: O Contribuinte entregou sua DCTF com 20 meses de atraso e informou um montante de impostos e contribuições no montante de R\$ 10.000,00.*

*Prevalecerá, neste caso, a penalidade prevista na legislação anterior (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), como a seguir demonstrado:  $R\$ 57,34 \times 20 \text{ meses} = R\$ 1146,8$ , devendo ser reduzida à metade pela entrega espontânea, ou seja, R\$ 573,40. Isto porque o outro parâmetro previsto no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002 seria 2% por mês ou fração de atraso limitado a 20% do montante dos impostos e contribuições informados ou seja, 20% de R\$ 10.000,00 = R\$ 2.000,00. Considerando que houve a entrega espontânea a penalidade seria reduzida à metade:  $R\$ 2.000,00 : 2 = R\$ 1.000,00$ . Verifica-se que ainda é superior à penalidade prevista na legislação mencionada na transcrição do artigo 6º da IN SRF 126/1998, in fine, que, conforme já vimos, resultaria na multa de R\$ 573,40, daí prevalecer esta última por ser mais benéfica.*

*Ocorre o oposto quando as importâncias informadas nas DCTF são menores. Exemplo: Numa DCTF com os valores informados de impostos e contribuições num total de R\$ 1.000,00 e o mesmo atraso de 20 meses até a entrega espontânea a multa a ser aplicada será a mínima no valor de R\$ 500,00 por força do inciso II do artigo 7º da Lei nº 10.426/2002. Note-se que antes da vigência desta Lei o contribuinte incorreria na mesma multa de R\$ 573,40 cobrada no caso da DCTF que continha a informação de impostos e contribuições no total de R\$ 10.000,00, pois não havia o parâmetro que observasse a proporcionalidade entre a penalidade e os tributos informados.*

*Em consonância com o disposto no § 4º do artigo 7º da IN SRF nº 255/2002, a partir do terceiro trimestre de 2001 aplicam-se apenas as penalidades previstas no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002.*

*Voltando-se ao exame do auto de infração verifica-se que está indicado que a apresentação da (s) DCTF ocorreu(ram) após o prazo final de entrega.*

*No demonstrativo do auto de infração o (s) cálculo(s) da(s) multa(s) indicam ter observado os parâmetros dispostos no artigo 7º da Lei nº 10.426/2002 combinado com o. § 4º do artigo 11 do DL 1968/82 com a nova redação dada pelo artigo 10 do DL nº 2065/1983, explicitados pelo artigo 7º da IN SRF 255/2002."*

No tocante ao atraso na entrega da declaração foi confirmado pela própria recorrente e é obrigação acessória decorrente de legislação tributária, ou seja, daquele elenco de espécies normativas descritas no art. 96 do CTN. Consiste na prestação positiva (de fazer, ou seja, de entrega de declaração em tempo hábil) de interesse da fiscalização e o seu descumprimento gera penalidade para o sujeito passivo, desde que esteja previsto em lei e a penalidade imputada converte-se em obrigação principal.

Destarte a penalidade aplicada foi de acordo com o determinado na legislação tributária pertinente.

Quanto à figura de denúncia espontânea, contemplada no art. 138 do CTN somente é possível sua ocorrência de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso de atraso na entrega da declaração, que se torna ostensivo com decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

O disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas, não obstante o argumento da recorrente de que entregou espontaneamente a sua DCTF.

Dispõe, ainda, o § 2º do art. 113 do CTN, que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

A Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 195161/GO (98/0084905-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26 de abril de 1999), por unanimidade de votos, que embora tenha tratado de declaração do Imposto de renda é, também, aplicável à entrega de DCTF:

*"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.*

*1 - A entidade "denúncia espontânea" não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.*

*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.*

*3 - Há de se acolher a incidência do art. 88 da Lei n.º 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*

*4 - Recurso provido.”*

São casos, também, dos acórdãos proferidos nos Recursos Especiais n.º 208.097-PR, de 08/06/1999 (DJ de 01/07/1999) e 190.388-GO, de 03/12/1998, (DJ de 22/03/1999), cuja ementa transcreve-se:

*“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.*

*A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.*

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

*(...)*

*Recurso provido.”*

Também há decisões do Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, a exemplo do Acórdão n.º 02-0.829, da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*DCTF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso a que se dá provimento.”*

*O Acórdão CSRF/02-01.096 de 22/01/2002. DOU em 04.07.2003, dispõe:*

*“DCTF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Havendo o contribuinte apresentado DCTF fora de prazo, mesmo antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, há de incidir multa pelo atraso. Recurso de divergência provido – CSRF – Segunda Turma”.*

*O acórdão n.º 102-43711, de 14/04/1999, também dispõe:*

*“IRPF – MULTA – FALTA DE ENTREGA DA DIRF: Tratando-se de obrigação de fazer até determinada data e não sendo cumprida por parte da contribuinte, no momento do início da inadimplência ocorre o fato gerador da obrigação acessória, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

*ESPONTANEIDADE – INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN – A entrega da declaração é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos aqueles que se encontrem dentro das condições de obrigatoriedade e, independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento. A vinculação da exigência da multa à necessidade de*

*procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que, para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação, enquanto para quem não a cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente.*

*Recurso negado."*

Diante do exposto, voto por que se negue provimento ao recurso e procedência do lançamento para considerar devida a multa legalmente prevista para a entrega a destempo da DCTF, pois trata-se de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo art. 138 do CTN.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2006



MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora