MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10830.006624/2004-53
Recurso nº	138.051 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-35.297
Sessão de	25 de abril de 2008
Recorrente	DOW CORNING DO BRASIL LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

DCTF. 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.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entrega da DCTF fora do prazo não caracteriza a espontaneidade prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora

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

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração (fl. 06), cuja exigência decorre da aplicação de multa por atraso na entrega da DCTF, referente ao 3º trimestre do ano-calendário 2002, a qual o contribuinte procedeu a entrega extemporânea.

O lançamento foi efetuado com fundamento nos dispositivos mencionados no campo 5 (descrição dos fatos / fundamentação) do auto de infração, à fl. 06.

Em 19/11/2004, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01/05, instruída com os documentos de fls. 06/18 (cópia do auto de infração, do contrato social e de procuração), cujo teor é sintetizado a seguir:

Inicialmente, alega que apresentou a DCTF espontaneamente e, antes de qualquer procedimento de fiscalização, ainda que fora do prazo regulamentar, o que afasta a punibilidade que lhe foi imposta, haja vista a caracterização da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Diz, na seqüência, que a denúncia espontânea foi efetuada um mês após o prazo de entrega. Sobre o assunto, transcreve jurisprudência.

Ao final, requer o cancelamento do lançamento.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo considerou o lançamento Procedente, em decisão assim ementada:

> *"Ementa: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE DCTF. CUMPRIMENTO EXTEMPORÂNEO. PENALIDADE.*
>
> *O cumprimento da obrigação acessória – apresentação de DCTF – fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o infrator à aplicação das penalidades legais. A prática de entrega com atraso da DIRPJ não caracteriza denúncia espontânea conforme previsto no art. 138 do CTN.*
>
> *Lançamento Procedente."*

Em tempestivo Recurso Voluntário (fls. 36/45) o Contribuinte reitera os argumentos de sua peça impugnatória, aduzindo que a denúncia espontânea se aplica, indistintamente, tanto às infrações de obrigação tributária principal como também as de obrigação tributária acessória, como é o caso da DCTF no prazo estipulado pelo Poder Fiscal.

Ressalta ainda, que cumpriu com suas obrigações, nos exatos termos da legislação em vigor, não havendo que se falar na aplicação de qualquer penalidade

Por fim, requer que seja reformada a decisão proferida pela 1ª turma da DRJ em Campinas, com o respectivo cancelamento do Auto de Infração.

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 DCTF relativa ao 3º trimestre do ano-calendário 2002.

Em princípio, cumpre destacar, que a multa por atraso na entrega da DCTF está prevista na legislação tributária, no artigo 7º. da Medida Provisória nº 16, publicada em 27/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, com vigência em 25/04/2002, cujo artigo 7º tem a seguinte redação:

> *"Art. 7º. O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e 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:*
>
> *(...)*
>
> *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;*
>
> *(...)*
>
> *§ 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.*
>
> *§ 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 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".

No caso sob exame, há de observar-se, que embora o Contribuinte estivesse legalmente obrigado a entregar a DCTF relativa ao 3º trimestre do ano-calendário de 2002, nos termos da legislação acima transcrita, conforme se verifica da análise das peças processuais que compõem a lide ora em julgamento, ficou comprovado que evidentemente o Contribuinte não cumpriu com essa obrigação dentro do prazo legal estatuído.

Na espécie, a Recorrente não contesta o atraso na entrega da DCTF, aduz sim que a entrega da declaração, embora fora do prazo, sem que tenha havido intimação ou ato da autoridade fiscal, encontra-se abrigada pelo instituto da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

Na presente questão, verifica-se que a controvérsia reside no cabimento ou não da aplicação do instituto da denúncia espontânea em caso de atraso na entrega de obrigação acessória.

Com efeito, quanto à alegada denúncia espontânea, assim dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional:

"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".

De início, 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. Umas vezes 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."

Nesse contexto, a meu sentir, não tenho como agasalhar a tese defendida pela Recorrente, pois, da simples leitura do art. 138 do CTN, infere-se que o legislador está tratando de penalidade vinculada a tributo, prevendo uma situação em que a multa ex-offício não pode ser aplicada. In casu, apenas está se impondo ao contribuinte pagar a multa devida pelo atraso na entrega da DCTF.

Em verdade, a Recorrente está dando interpretação equivocada ao disposto no art. 138 do CTN, pois, uma vez reconhecida a procedência do argumento suscitado, restariam sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

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 propósito, importa ressaltar, no que tange a aplicação do instituto da denúncia espontânea, 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.

Nesse tocante, 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).

Portanto, 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.

Nessa linha, 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.

Assim, 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.

Pelo exposto, voto para que seja julgado procedente o lançamento, mantendo a exigência de R$ 56.816,81 (cinqüenta e seis mil, oitocentos e dezesseis reais e oitenta e um centavos), relativa à multa por atraso na entrega da DCTF referente ao 3º trimestre de 2002.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2008

VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora