



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10840.000230/99-53
SESSÃO DE : 16 de outubro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795
RECURSO Nº : 124.843
RECORRENTE : CONSTRUTORA PERDIZA VILLAS BOAS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF.
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

A cobrança de multa por atraso na entrega de DCTF tem previsão legal e deve ser efetuada pelo Fisco, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, que tratam-se de atos formais criados para facilitar o cumprimento das obrigações principais, embora sem relação direta com a ocorrência do fato gerador. Nos termos do art. 113 do CTN, o simples fato da inobservância da obrigação acessória converte-a em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE.

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, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 16 de outubro de 2003

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
Presidente em Exercício

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIERREGATTO
Relatora

07 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR, WALBER JOSÉ DA SILVA, SIMONE CRISTINA BISSOTO e LUIZ MAIDANA RICARDI (Suplente). Ausente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA.

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795
RECORRENTE : CONSTRUTORA PERDIZA VILLAS BOAS LTDA.
RECORRIDA : DR J/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Contra a empresa supra indicada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 06, cuja "Descrição dos Fatos e Enquadramento (s) Legal (is)" transcrevo, a seguir:

"Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte retrocitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 645 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 e art. 960 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, tendo em vista que foram apuradas as infração (ões) abaixo descrita (s), aos dispositivos legais mencionados.

001 – DEMAIS INFRAÇÕES – DCTF ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF

O contribuinte deixou de entregar as Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, dos meses de julho/95 a junho/98, no prazo legal, tendo sido as mesmas apresentadas espontaneamente em 24/09/98 (anos de 1995 e 1996 – cópias dos recibos de entrega fls. 07/24), e em 06/10/98 (anos de 1997 e 1998 – cópias dos recibos de entrega – fls. 31/36), sendo, portanto, constituída a multa com redução de 50% do seu valor, conforme Decretos-lei nº 1.968/82, art. 11, parágrafo 4º e nº 2.065/83, art. 10.

Relativamente a tais períodos de apuração a empresa estava obrigada à apresentação das DCTFs, conforme Demonstrativos de Apuração da Multa (fls. 03/06), que faz parte integrante deste auto de infração.

Data	Valor da Multa Regulamentar
24/09/1998	R\$ 14.707,71
06/10/1998	R\$ 1.576,85

Quila

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

Enquadramento Legal

Art. 1.001 do RIR/94, com as alterações do art. 30 da Lei nº 9.249/95.

No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.”

O crédito tributário apurado, referente à multa regulamentar, foi de R\$ 16.284,56, já com a citada redução de 50%.

Regularmente intimada em 04/02/99 (AR às fls. 44), a Contribuinte, com guarda de prazo, apresentou a impugnação de fls. 45/50, expondo as seguintes razões de defesa:

- 1) O auto de infração foi lavrado em decorrência de entrega intempestiva, porém espontânea e antes de qualquer iniciação administrativa de fiscalização, das DCTFs do período de 06/95 a 06/98.
- 2) A Requerente é inscrita no CGC do MF e tem como objeto social a construção de prédios em geral, em terrenos próprios e de terceiros, por empreitada ou administração, projetos de construção e outras atividades relacionadas com o ramo de engenharia civil.
- 3) Com base nas IN SRF 129/86, 57/95, AD 005/95, AD 013/95, IN SRF 73/96 e IN SRF 45/98, a SRF passou a exigir que as empresas entregassem as declarações de contribuições e tributos federais – DCTF.
- 4) A obrigatoriedade da entrega dessa Declaração foi imposta pela IN SRF 129, de 19 de novembro de 1986, ora transcrita, em parte (fls. 46).
- 5) A IN SRF 73/96, em seu art. 4º, alterou a IN SRF 129/86 e estabeleceu multas para os estabelecimentos que não entregassem as DCTF's, correspondentes a R\$ 57,34 por mês-calendário ou fração de atraso (também transcreve parte da referida Instrução Normativa).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

- 6) Ocorre que a exigência é de natureza acessória e não está prevista em lei (sentido estrito), assim como a multa para a entrega extemporânea ou mesmo para a não entrega das DCTF's. A exigência apenas se encontra prevista em atos, instruções e portarias expedidos pela SRF, os quais têm valor meramente administrativo, uma vez que destinados a disciplinar procedimentos internos do órgão.
- 7) Se a Requerente não recorrer da presente autuação ou não recolher o valor da multa em questão, não poderá obter a Certidão Negativa de Contribuições e Tributos Federais.
- 8) Entretanto, em 24/09/98, a Requerente procurou espontaneamente a Delegacia da Receita Federal local e, antes de qualquer atuação da fiscalização, entregou, de uma única vez, todas as DCTF's correspondentes ao período de junho de 1995 a junho de 1998, estando em dia com suas obrigações principais e acessórias.
- 9) Contudo, decorridos mais de 120 dias da entrega das DCTF's, recebeu o Auto de Infração impugnado.
- 10) Segundo o Agente Fiscal, o enquadramento legal está contido no art. 1.001 do RIR/94 e o referido Auto resultou do descumprimento de obrigações tributárias, cujo dever de ofício está regulamentado no art. 645 do RIR/80, aprovado pelo Decreto 85.450/80 e no art. 960 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94. A multa foi reduzida em 50% com base nos Decreto-lei 1.968/82 e 2.065/83.
- 11) Verifica-se, todavia, que a multa é aplicada em cascata, mensalmente, chegando a atingir valores que, em muitos casos, ultrapassam o próprio valor do tributo ou da contribuição, o que se reputa como exagero ou abuso de autoridade.
- 12) Segundo o art. 97 do CTN, somente a lei pode instituir cominação de penalidades.
- 13) Por outro lado, o art. 112 do CTN determina que somente a lei define infrações ou lhe comina penalidades, porém sua interpretação deve ser feita da maneira mais favorável ao acusado.

EMMA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

- 14) Transcreve entendimento de Ruy Barbosa Nogueira sobre a matéria (fls. 48)
- 15) O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Especial nº 90.143, decidindo ação sobre a exigência de multa sobre o embarque de mercadoria para o exterior co guia vencida, pacificou o entendimento, considerando o disposto no art. 112 do CTN, de que se uma multa não está estabelecida em lei, a interpretação prevalente é aquela mais benéfica ao acusado (transcreve – fls. 48).
- 16) O tributo (obrigação principal) devido foi regularmente recolhido pela Requerente nos prazos legais, através de DARF's, onde são identificados a natureza e o tipo do tributo, seu fato gerador, o mês de competência, o vencimento da obrigação, etc. Portanto, esses documentos contém informações suficientes para o Fisco; assim, depara-se com uma exigência repetitiva, ilegal e desnecessária a entrega da DCTF.
- 17) Ademais, a jurisprudência dominante nos Tribunais Regionais Federais da 1^{oa}, 4^a e 5^a Regiões, é no sentido de que a exigência de entrega da DCTF e a correspondente multa não tem amparo legal, sendo, portanto, inconstitucionais (transcreve Decisões dos TRF's citados – fls. 49).
- 18) Por fim, assegura o art. 138 do CTN que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ato de fiscalização pela SRF local, que é a hipótese dos autos.
- 19) Por derradeiro, a prevalecer o ato da autoridade, entendemos estarem sendo violados os princípios constitucionais fundamentais insculpidos no art. 5º, II e LV, da CF, assim como negada a vigência da lei federal inserida nos artigos 112 e 138 do CTN.
- 20) A Autuação é indevida e injusta porque não tem embasamento legal, sendo imposta com fundamento em legislação administrativa. É, portanto, ilegal e inconstitucional.
- 21) Requer, assim, a Impugnante, que a presente seja conhecida e provida, para considerar nula a aplicação da multa por manifesta falta de legalidade, tornando insubsistente o Auto lavrado, determinando-se o cancelamento da exigência e arquivando-se o feito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

- 22) Requer-se o direito de provar por todos os meios em direito admitidos, protestando-se por perícias, juntada de documentos, oitiva de testemunhas, expedição de ofícios, diligências e demais atos necessários aos deslindes da questão.

Em 08/06/99, a Seção de Arrecadação da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto intimou a Contribuinte a apresentar, no prazo de 20 dias, cópia autenticada do contrato social e da última alteração.

Referidos documentos constam às fls. 63/73.

Em Primeira Instância Administrativa, o lançamento foi julgado procedente, nos termos do Acórdão de fls. 76/83, cuja ementa transcrevo:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de Apuração: 31/07/1995 a 31/12/1996, 01/01/1997 a 31/03/1997, 01/01/1997 a 30/06/1997, 01/07/1997 a 30/09/1997, 01/10/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/04/1998 a 30/06/1998.

Ementa: DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E DE TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

É legalmente prevista a cobrança de multa por atraso na entrega da DCTF, mesmo que efetuada antes de qualquer procedimento de ofício.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Tratando-se de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência de fato gerador, o atraso na entrega da DCTF não encontra guarida no instituto da exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea.

Lançamento Procedente.”

Intimada da decisão de Primeira Instância Administrativa de Julgamento, com ciência em 22/03/2002 (AR à fl. 88), a Interessada, por seu representante legal e com guarda de prazo, interpôs o recurso de fls. 90/94, reprisando integralmente os argumentos apresentados na defesa exordial e, em especial, que:

- 1) No caso, a Recorrente procurou espontaneamente a SRF e entregou as DCTF's, que as recebeu sem nenhuma restrição, fato que ocorreu antes e qualquer procedimento administrativo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

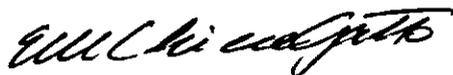
ou de qualquer ato de fiscalização pela SRF local, razão porque entendemos que a lavratura do auto de infração posteriormente é descabida e improcedente, não podendo subsistir, por ofensa ao direito do acusado que procura a repartição fiscal para resolver suas questões com o Fisco, sendo, depois, pego de surpresa com a exigência em tela.

- 2) Ademais, o suposto atraso na entrega das DCTF's não trouxe nenhum prejuízo para o Fisco, pois os tributos e a contribuição social foram regularmente recolhidos aos Cofres da União, assim como os demais documentos, como: o Lançamento dos fatos geradores foram efetuados nos Livros Mercantis e Fiscais apropriados, a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica foi entregue regularmente, de forma que as obrigações principais foram plenamente satisfeitas, não havendo má-fé da ora Recorrente em não entregar as DCTF's; apenas houve esquecimento.
- 3) Requer, finalizando, o provimento de seu apelo recursal, protestando provar por todos os meios em direito admitidos.

Às fls. 95 consta o DARF comprovando o recolhimento do depósito recursal legal.

Foram os autos distribuídos a esta Conselheira, numerados até a folha 99 (última), que trata do trâmite dos processos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.843
ACÓRDÃO N° : 302-35.795

VOTO

O recurso de que se trata apresenta todos os requisitos para sua admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Preliminarmente, a Recorrente argumenta que a obrigatoriedade de entrega das DCTF's é uma exigência de natureza acessória e não está prevista em Lei, no sentido estrito, assim como a multa para a entrega extemporânea ou mesmo para a não entrega das DCTF's também não está prevista em Lei (sentido estrito). Argüi que a citada exigência, bem como a penalidade, foram previstas em atos, instruções e portarias expedidos pelo Secretário da Receita Federal, tendo valor meramente administrativo e estando destinadas a disciplinar procedimentos internos, razão pela qual sua validade está adstrita ao âmbito interno da Secretaria da Receita Federal.

Contudo, seu entendimento sobre esta matéria está equivocado. Senão vejamos.

Embora a obrigatoriedade de entrega das DCTF's seja uma obrigação acessória, a multa pelo inadimplemento da mesma está legalmente prevista no art. 5º, § 3º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984, *in verbis*:

“Art. 5º. O Ministro da 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.”

Por sua vez, o referido artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968/82, com a redação que lhe foi dada pelo art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/83, determina que, *in verbis*:

“Art. 11. a pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como

gullh

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

(...)

§ 3º. Se o formulário padronizado (...) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º. Apresentado o formulário ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento *ex-officio* ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade.”

Os comandos normativos supra transcritos afastam qualquer dúvida no sentido de que a criação de obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela SRF e mesmo a aplicação de multas pelo não cumprimento dessas mesmas obrigações, ou o cumprimento a destempo, não estão legalmente previstos, como quer acreditar o Recorrente.

Por outro lado, a competência para eliminar ou instituir obrigações acessórias, prevista no *caput* do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, foi delegada pelo Ministro da Fazenda ao Secretário da Receita Federal, através da Portaria MF nº 118/84, *in verbis*:

“O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições,

RESOLVE

Delegar ao Secretário da Receita Federal a competência que lhe foi atribuída pelo art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.”

Em seqüência, esta última Autoridade baixou a IN/SRF nº 73/94, dispondo sobre a penalidade a ser aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória.

Portanto, no processo em análise, concretiza-se a subsunção do fato à norma, razão pela qual a alegação do Recorrente de que a exigência de entrega da DCTF, bem como a multa a ser aplicada no caso de entrega extemporânea ou mesmo de não entrega daquela Declaração, têm valor meramente administrativo e se destinam apenas a disciplinar procedimentos internos, não pode ser aceita.

EMLA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.843
ACÓRDÃO Nº : 302-35.795

Duas outras matérias nos são submetidas à apreciação.

A primeira refere-se à exigência de multa por atraso na entrega das DCTF's – Declarações de Contribuições e de Tributos Federais, relativas ao período de julho de 1995 a junho de 1998, as quais foram entregues à SRF de uma única vez, **espontaneamente**, antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização. (grifei)

Ou seja, a Recorrente acredita que o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, se aplicaria à hipótese destes autos.

É bem verdade que, no caso vertente, a Interessada apresentou espontaneamente as DCTF's, antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização.

Contudo, mesmo que tal fato tenha ocorrido, a aplicação da multa permanece pertinente, uma vez que, tratando-se de obrigação acessória, a ela não se aplica o instituto da denúncia espontânea.

Isto porque, nos exatos termos do art. 113 do CTN, a inobservância do cumprimento da obrigação acessória faz com que a mesma se converta em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Ou seja, a exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea da infração se refere à multa de ofício relativa à obrigação principal, qual seja, aquela decorrente da falta de pagamento do tributo, não alcançando a obrigação acessória.

Este é o entendimento dominante no Superior Tribunal de Justiça, conforme pode ser verificado em vários julgados, dentre os quais citamos:

- Embargos de Declaração em Agravo de REsp nº 258241/PR, publicado no DJ de 02/04/2001;
- REsp 308.234/RS, Relator Min. Garcia Vieira, julgado em 03/05/2001;
- Agravo Regimental no REsp nº 258141/PR, publicado no DJ de 16;10/2000;
- EAREsp 258.141/PR, Relator Min. José Delgado, publicado no DJ em 04/04/2001.

No mesmo diapasão, são inúmeros os Acórdãos proferidos nos Conselhos de Contribuintes sobre a não aplicação do benefício da denúncia espontânea, no caso de prática de ato puramente formal do contribuinte entregar, com atraso, a DCTF, como bem transcreveu o I. Relator do voto condutor do Acórdão recorrido, Conselheiro Carlos Roberto Occaso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 124.843
ACÓRDÃO N° : 302-35.795

A segunda matéria que nos é oferecida para apreciação refere-se à sistemática de aplicação da multa.

Segundo o Contribuinte, a penalidade é aplicada em cascata, mensalmente, e corresponde a R\$ 57,34 por cada DCTF não entregue por mês ou fração, de maneira que o valor da multa, em muitos casos, ultrapassa o próprio valor do tributo ou contribuição.

O Julgador *a quo* bem enfrentou este argumento, razão pela qual adoto as razões que expôs, transcrevendo-as:

“Não procede, também, a alegação da aplicação da multa em cascata e que em muitos casos o valor da multa ultrapassa o próprio valor a ser declarado. A multa é calculada conforme o definido no art. 4º da IN 73/1996, levando-se em conta o disposto no art. 12 da IN nº 45, de 5 de maio de 1998, que assim dispõe:

‘Art. 12. A multa a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 073, de 1996, cujo valor mínimo é de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos), será aplicada com observância do disposto no item 3 da Instrução Normativa SRF nº 107, de 22 de agosto de 1990.’

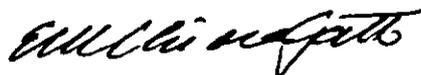
A referida IN nº 107, de 22 de agosto de 1990, assim disciplina no seu item 3:

‘3. Quando o contribuinte apresentar declaração fora do prazo, a multa devida, inclusive quando for cabível a redução, está limitada ao valor dos tributos e ou contribuições declarados (subitem 6.3 do Anexo II da IN SRF nº 120/89), respeitado esse limite em relação a cada declaração entregue’”.

Ademais, conforme pode ser verificado pelos Demonstrativos de Apuração da Multa por Atraso na Entrega da DCTF, às fls. 03, 04, 05 e 06, os totais das multas jamais ultrapassaram os valores mensais declarados.

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, considerando que a atividade de lançamento é plenamente vinculada e obrigatória, sujeitando os órgãos administrativos à estrita observância do princípio da legalidade, principalmente quanto à aplicação da legislação tributária pertinente, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2003



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIERREGATTO - Relatora



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

Recurso n.º : 124.843

Processo n.º: 10840.000230/99-53

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.795.

Brasília- DF, 05/11/03

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Moreira
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 7.11.2003

Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FZ. NACIONAL