



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

**Processo nº** 10980.008089/2005-32  
**Recurso nº** 142.658 Voluntário  
**Matéria** DCTF  
**Acórdão nº** 302-40.062  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2008  
**Recorrente** LABORATÓRIO DE PRÓTESE ODONTOLÓGICA SILGITZ LTDA  
**Recorrida** DRJ-CURITIBA/PR

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 15/05/2002, 15/08/2002, 14/11/2002

DCTF. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A disposição do artigo 138 do Código Tributário Nacional-CTN não alcança as penalidades impostas por descumprimento de obrigação acessória como, por exemplo, a multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

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

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sêna, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*Trata o presente processo de auto de infração, cientificado ao sujeito passivo em 28/06/2005 (fl. 18), mediante o qual é exigido o crédito tributário total de R\$ 1.500,00, referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativa ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2002, sendo que o prazo final para entrega ocorreu em 15/05/2002, 15/08/2002 e 14/11/2002, e a entrega efetiva, ocorreu em 22/01/2003 relativamente ao primeiro trimestre e em 28/01/2003 quanto aos demais.*

*Os fundamentos legais e normativos que embasam o lançamento estão descritos no campo 5 (Descrição dos fatos/fundamentação) do auto de infração.*

*Em 02/08/2005, o contribuinte apresentou impugnação onde alega, em síntese, que seria indevida a exigência de multa pela aplicação, ao caso, do instituto da denúncia espontânea da infração (CTN, art. 138), conforme inclusive já teriam decidido os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda e também diversas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, cujas decisões encontram-se relacionadas através de suas ementas na impugnação.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/CTA nº 17.802, de 25/04/2008, fls. 19/22:

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Data do fato gerador: 15/05/2002, 15/08/2002, 14/11/2002*

*DCTF. MULTA POR ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.*

*A disposição do artigo 138 do Código Tributário Nacional-CTN não alcança as penalidades impostas por descumprimento de obrigação acessória como, por exemplo, a multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.*

*Lançamento Procedente.*

Às fls. 25 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário de fls. 26/28, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Discute-se a aplicação da multa por atraso na entrega da DCTF.

O simples fato de não entregar a tempo a DCTF já configura infração à legislação tributária, ensejando, de pronto, a aplicação da penalidade cabível.

A obrigação acessória relativa à entrega da DCTF decorre de lei, a qual estabelece prazo para sua realização. Salvo a ocorrência de caso fortuito ou força maior, não comprovado nos autos, não há que se falar em denúncia espontânea.

Ressalte-se que em nenhum momento a recorrente se insurge quanto ao atraso, pelo contrário, o confirma.

De acordo com os termos do § 4º, art. 11 do Decreto-lei 2.065/83, bem como entendimento do Superior Tribunal de Justiça “*a multa é devida mesmo no caso de entrega a destempo antes de qualquer procedimento de ofício. Trata-se, portanto, de disposição expressa de ato legal, a qual não pode deixar de ser aplicada, uma vez que é princípio assente na doutrina pátria de que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta que só pode ser afastada pelo Poder Judiciário*”.

Cite-se, ainda, acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 02-01.046, sessão de 18/06/01, assim ementado:

*DCTF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – ESPONTANEIDADE – INFRAÇÃO DE NATUREZA FORMAL.*

*O princípio da denúncia espontânea não inclui a prática de ato formal, não estando alcançado pelos ditames do art. 138 do Código Tributário Nacional. Recurso Negado.*

No que se refere à falta de lei, entendo não deva ser acatado este posicionamento.

A obrigatoriedade de apresentar a DCTF e a conseqüente penalidade na hipótese de não ser entregue ou de ser entregue fora do prazo decorrem, inicialmente, do disposto no §3º do artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, que dispõe:

*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.*

Note-se que o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, atribuiu ao Ministro da Fazenda a competência para instituir ou extinguir obrigações Acessórias, atribuição esta delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF nº 118, de 1984. Este, por sua vez, mediante a Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, determinou que se cumprisse a obrigação acessória a que se refere o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, mediante a entrega do formulário denominado Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). No mesmo sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002.

Para a entrega da DCTF, a legislação fixa prazo determinado. O § 2º do Art. 2º da Instrução Normativa nº 126, de 1998, com a redação dada pelo art 1º da Instrução Normativa SRF nº 083, de 12 de julho de 1999, determinou que a DCTF devia ser entregue até o último dia útil da primeira quinzena do segundo mês subsequente ao trimestre de ocorrência dos fatos geradores. Idêntica disposição se manteve no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002. Com o advento da Instrução Normativa SRF nº 482, de 21 de dezembro de 2004, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2005, o prazo passou a ser o quinto dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

A entrega da declaração após o prazo previsto configura infração da legislação tributária. A caracterização da infração independe da ocorrência de sonegação ou falta de pagamento de tributo. Pelo que dispõe o art. 113 do CTN, a finalidade das regras tributárias não se restringe ao estabelecimento de obrigações principais, mas também de obrigações acessórias, entre as quais está a entrega da DCTF. De acordo com o § 2º do art. 113 do CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Diz o § 3º do mesmo artigo, que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Assim, o descumprimento da obrigação acessória está longe de ser um evento irrelevante, mas, sim, sujeita o infrator à punição igualmente prevista em lei.

Daí decorre o lançamento em questão. Realmente, a motivação da autuação é a entrega de DCTF fora do prazo. Tal motivação foi devidamente descrita no auto de infração, inclusive com indicação da data de encerramento do prazo e da data da entrega. A impugnante não nega que a entrega se fez fora do prazo. Portanto, confirma-se a ocorrência do fato que motivou o lançamento, e a sua caracterização como infração.

A multa para a entrega em atraso da DCTF, a partir do ano-calendário de 2002, é a definida pelo art. 7º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida no art. 7º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002. De acordo o § 1º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei

anterior. Isso posto, para infrações cometidas após o advento da referida MP, não tem sentido querer que seja aplicada a multa prevista na legislação anterior.

Nada impede que a obrigação assessória seja definida em um ato legal e a sanção pelo seu descumprimento, em outro. A obrigação e a multa consolidadas na IN SRF n.º 126, de 1998, já decorriam de bases legais distintas: a obrigação, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984; a sanção, do Decreto-lei nº 1.968, de 1982.

Da mesma forma, nada impede que a lei nova altere a anterior apenas em parte. É o que ocorre no caso. A obrigação assessória continuou a mesma, só se tendo alterado a sanção.

Além disso, a obrigação e a nova punição foram novamente consolidadas em um mesmo ato. A Instrução Normativa n.º 255, de 11 de dezembro de 2002, que regulamentou a Lei n.º 10.426, de 2002, embora conte com mudanças relativas à multa, define a obrigação assessória nos mesmos termos da IN SRF n.º 126.

Não é demais acrescentar que, por força do art. 105 do CTN, o lançamento se reporta à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Assim sendo, a IN SRF n.º 126, de 1998, continua sendo aplicável aos fatos geradores ocorridos no período de sua vigência.

Não obstante, as inovações da MP n.º 16, de 2001, por força do art. 106 do CTN, aplicam-se a infrações anteriores à data de sua publicação, quando for mais benigna do que a legislação que a antecedeu. Não sendo a sua aplicação mais benigna, os fundamentos legais da multa pelo descumprimento da obrigação acessória são os §§ 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 10 do Decreto-lei nº 2.065, de 1983. A aplicação desse Decreto-lei às DCTF se faz na forma regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 126, de 1998, que atualizou o valor da multa nele previsto. O texto do art. 6º da IN SRF n.º 126 é o abaixo transscrito:

*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 cinqüenta 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).*

*§ 1º Para cada grupo ou fração de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas na DCTF, será cobrada multa de cinco reais e setenta e três centavos.*

*§ 2º As multas de que trata este artigo serão exigidas de ofício.*

*§ 3º Os contribuintes omissos na entrega da DCTF serão incluídos em programas de fiscalização.*

Conferida as disposições legais, conclui-se que nenhum defeito há no enquadramento do auto de infração. Nele estão corretamente citadas a MP n.º 16, de 2001, e a

5

Lei n.º 10.426, de 2002, aplicáveis à lide. O fato de se ter citado toda a legislação que regula a matéria, inclusive aquela aplicável a fatos anteriores ao período abrangido pelo lançamento, não resultou em prejuízo para o autuado.

Visto que a multa foi aplicada conforme a legislação determina, ela não pode ser afastada. De acordo com o inciso VI do art. 97 do CTN, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades. Não há lei que contemple as hipóteses alegadas como razão para a dispensa da multa em lide.

São pelas razões supra e demais argumentações contidas na decisão *a quo*, que encampo neste voto, como se aqui estivessem transcritas, que nego seguimento ao recurso interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator