



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Recurso nº : 132.454
Acórdão nº : 303-32.928
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Recorrente : TALULA BALBINOTTI & CIA. LTDA.
Recorrida : DRJ/CURITIBA/PR

DCTF. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Normas do processo administrativo fiscal. Estando previsto na legislação em vigor a prestação de informações aos órgãos da Secretaria da Receita Federal e verificando o não cumprimento na entrega dessa obrigação acessória nos prazos fixados pela legislação é cabível a multa pelo atraso na entrega da DCTF. Nos termos da Lei nº 10.426 de 24 de abril de 2002 foi aplicada a multa mais benigna.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA
Relator

Formalizado em: 05 ABR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Zenaldo Loibman, Nanci Gama, Sérgio de Castro Neves e Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Marciel Eder Costa.

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração eletrônico de fls. 17, consubstanciando exigência de multa por atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF 1999, no valor de R\$ 2.000,00, com infração aos dispositivos legais transcritos.

Conforme descrito no auto de infração ora atacado, o lançamento em causa originou-se da entrega em 23/10/2002, das DCTF relativas aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1999, fora dos prazos limite estabelecidos pela legislação tributária, previstos para 21/05/1999 (1º trimestre), 13/08/1999 (2º trimestre), 12/11/1999 (3º trimestre) e 29/02/2000 (4º trimestre).

Inconformada com o lançamento, cuja ciência ocorreu em 01/11/2004 (cópia de AR de fl. 21-v), a interessada interpôs tempestivamente impugnação (fls. 01/08), em 02/12/2004, cujo teor transcrevo na íntegra:

- As DCTF em questão foram entregues em atraso, mas antes do pronunciamento do fisco, estando, portanto, a empresa ao abrigo da denúncia espontânea, consoante disposto no artigo 138, do CTN;

- As informações das DCTF que foram entregues em atraso não acarretam qualquer ônus à Delegacia da Receita Federal, até porque foram efetuados todos os pagamentos de tributos informados nas DCTF;

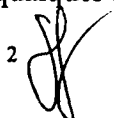
- Não houve má fé e, sim, somente um erro de fato que foi corrigido de imediato;

- Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. Ademais, o lançamento por homologação previsto no artigo 150 do CTN não caracteriza procedimento administrativo, pois consiste apenas em antecipação do pagamento de tributos sem prévio exame da autoridade administrativa;

- Cita e faz colação em sua defesa, de diversos Acórdãos do Conselho de contribuintes, que deram provimento unânime e por maioria de votos aos recursos concernentes à semelhante matéria.

A DRF de Julgamento em Curitiba – PR, através do Acórdão Nº 8.119 de 16/03/2005, indeferiu a pretensão da ora recorrente, conforme a seguir se transcreve, resimidamente:

A interessada alega, em síntese, que todos os valores devidos consignados nas DCTF em tela foram quitados nos correspondentes prazos de vencimento e que a responsabilidade perante o fisco ficou excluída após a entrega das DCTF por denúncia espontânea, antes de qualquer ação do agente fiscalizador.

2 

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

A respeito da entrega espontânea, o entendimento da interessada sobre a matéria não pode ser levado em consideração. Ocorre, que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, hipótese que encontra previsão no art. 138 do CTN, não se aplica ao presente caso, pois a multa em discussão é decorrente da satisfação extemporânea de uma obrigação acessória (entrega de declaração) à qual, frise-se, estão sujeitos todos os contribuintes, e obrigações dessa espécie, pelo simples fato de sua inobservância, convertem-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º do CTN).

Os esclarecimentos a seguir transcritos, formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário, por Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstram a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea na hipótese de descumprimento de obrigação acessória, *in verbis*:

“Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explícita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, como toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado art. 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma única ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.



3

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem, denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartada das penalidades pecuniárias.”

Na peça de defesa, a interessada cita várias decisões do Conselho de Contribuintes, as quais, contudo, não se aplicam ao presente processo, uma vez que não há legislação que lhes confira eficácia normativa, a teor do art. 100, II, do CTN.

Ademais, a título meramente exemplificativo, na linha do presente voto, há julgados com entendimento de que tais penalidades não são incompatíveis com o preceituado no art. 138 do CTN.

Veja-se o que decidiu 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 nº 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.”

No tocante ao mencionado lançamento por homologação, é oportuno citar o entendimento do Tribunal Regional Federal da Primeira Região (Processo MAS 96.01.44246-4/GO, manifesto na Apelação em Mandado de Segurança, acórdão unânime da Segunda Turma Suplementar, em 10/09/2002, publicado no DJ de 26/09/2002, p. 228):

MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ATRASO. MULTA. APLICABILIDADE.

1. O Imposto de Renda, cuja constituição do crédito tributário ocorre sob a modalidade de lançamento por homologação, estipula o

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

momento em que o contribuinte deve declarar a sua obrigação tributária, fato que não se constitui em exigência ilegal e, por outro lado, não pode e não deve a administração fazendária ficar ao talante do sujeito passivo, pois, caso contrário, a qualquer tempo lhe seria lícito denunciar a dívida, ou cumprir a obrigação acessória.

Nesse sentido, também, pode-se citar a jurisprudência administrativa do Segundo Conselho de Contribuintes, acórdão nº 203-07955, de 19/02/2002:

“DCTF. MULTA PELA ENTREGA A DESTEMPO DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A entrega da DCTF é obrigação acessória autônoma, puramente formal, e as responsabilidades acessórias autônomas, que não possuem vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso negado”.

Assim sendo, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF é plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

No que concerne à ausência de má-fé na sua conduta, ao pagamento dos tributos/contribuições declarados e à ausência de prejuízos à Fazenda Nacional, não compete à autoridade administrativa emitir qualquer juízo, posto que consta do auto de infração (fl. 17) a legislação determinante do lançamento, e, conforme previsto no parágrafo único do art. 142 do CTN, “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Isto posto, voto por considerar procedente o lançamento de R\$ 2.000,00, relativo às multas por atraso na entrega das DCTF referentes aos 1º, 2º 3º e 4º trimestres de 1999. Tânia Mara Paschoalin - Relatora – Matr. 18.134.”

Inconformada com essa decisão de primeira instância, a autuada apresentou as razões de seu recurso voluntário com anexos para este Conselho de Contribuintes, conforme documentação que repousa às fls. 30/47, onde alega e mantém tudo o que foi referenciado em seu primitivo arrazoadado, ratificando o pedido contido na impugnação quanto a denúncia espontânea, colando inúmeros acórdãos do Conselho de Contribuintes em seu socorro, reafirmando não ter existido má-fé por parte da recorrente, e que o embasamento legal de sua pretensão seria o Art. 138 do CTN.

No final, requereu sejam aceitas os seus argumentos para julgar provido o seu recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Relator

O Recurso é tempestivo, pois a autuada foi intimada através da INTIMAÇÃO 450/2005 datada de 06.04.2005 às fls. 27/28 e AR·cientificado em 15.04.2005 que se contém às fls. 29, interpondo Recurso Voluntário com anexos em 13/05/2005 (fls. 30/47), portanto, tempestivamente, estando dispensada de apresentação de Depósito Recursal ou Arrolamento de Bens e Direitos dado ao valor consolidado do débito ser inferior ao piso estabelecido na legislação competente em vigor (artigo 2º, parágrafo 7º da IN/SRF nº 264/02), estando igualmente revestido das demais formalidades legais para sua admissibilidade, e sendo matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, portanto, dele tomo conhecimento.

O Auto de Infração objeto do processo em referência, tratou da apuração do que se denomina “Multa Regulamentar - Demais Infrações – DCTF”, por ter a recorrente atrasado a entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente ao 1º e 4º trimestres / 2001, deixando de cumprir uma obrigação acessória, instituída por legislação competente em vigor.

Pelo que se depreende dos acontecimentos, a luz das documentações e informações acostadas aos autos do processo, é de se concluir que de fato a recorrente não cumpriu com essa obrigação dentro do prazo legal estatuído.

Na realidade, mesmo a entrega espontânea, fora do prazo legal estatuído, não se encontra abrangida no instituto do art. 138 do CTN, por não alcançar as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Nesse sentido, existem julgados com entendimento de que os dispositivos mencionados não são incompatíveis com o preceituado no art. 138 do CTN. Também há decisões, e é o pensamento dominante da maioria desse Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, que é devida a multa pela omissão ou atraso na entrega da Declaração de Contribuições Federais.

Portanto, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF's é plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo art. 138 do CTN, e não pode ser argüido o benefício da espontaneidade, quando existe critério legal para aplicabilidade da multa.

Assim é que, no que respeita a instituição de obrigações acessórias é pertinente o esclarecimento de que o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN determina expressamente que: “a obrigação acessória decorre da legislação

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

tributária e tem por objeto as prestações, positivas e negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos". E como a expressão: *legislação tributária* compreende Leis, Tratados, Decretos e Normas Complementares (art. 96 do CTN), são portanto, Normas Complementares das Leis, dos Tratados e dos Decretos, de acordo com o art. 100 do CTN, os Atos Normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

O posicionamento do STJ, corrobora essas assertivas, em decisão unânime de sua Primeira Turma, provendo o RE da Fazenda Nacional nº 246.963/PR (acórdão publicado em 05/06/2000 no Diário da Justiça da União – DJU –e):

“Tributário. Denúncia espontânea. Entrega com atraso da 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 exigência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CNT. 3. Recurso provido.”

Também é digno de transcrição o seguinte trecho do voto do relator, Min. José Delgado:

“A extemporaneidade na entrega de declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.

A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte”.

Finalmente, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória, já foi a mais benigna, com redução de 50%, conforme prevista nos §§ 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065/1983,

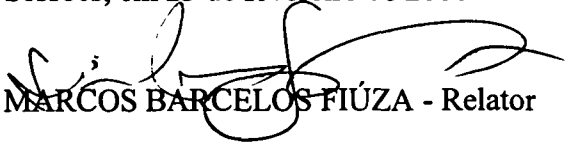
7 

Processo nº : 10980.009978/2004-36
Acórdão nº : 303-32.928

alterado pela Lei 10.426/2002, por ter sido o Auto de Infração lavrado em 18/10/2004 (fls. 17).

É como Voto.

Sala das Sessões, em 23 de fevereiro de 2006


SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator