



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

Processo nº 11020.003461/2005-35
Recurso nº 137.967 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 303-35.184
Sessão de 27 de março de 2008
Recorrente PER TE SERVIÇOS DE PERSONALIZAÇÃO LTDA
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

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.

ESPONTANEIDADE.

O instituto da “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do Contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. 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 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 Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Nanci Gama e Celso Lopes Pereira Neto. Ausente o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli. Ausente justificadamente o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Adoto o relatório que embasou a decisão *a quo*, que passo a transcrever:

“Trata o presente processo de auto de infração relativo à multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF – lavrado contra o contribuinte acima identificado, tendo em vista a entrega a destempo da(s) declaração(ões) em comento.

2. A autuada impugna o lançamento alegando que entregou a declaração de forma espontânea e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.”

A Delegacia de Julgamento de Porto Alegre considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“Ementa: Incabível a arguição de denúncia espontânea com o intuito de eximir-se de penalidade em caso de atraso na entrega de obrigação acessória.

Lançamento Procedente.”

Ciente da decisão de primeira instância em 23/08/2006 (AR de fls.37), a interessada, inconformada, apresentou Recurso Voluntário em 22/09/2006 a este Conselho, reiterando os argumentos de sua peça impugnatória.

Defende que a situação se caracteriza a ensejar ato excludente do pagamento da multa, pois presentes os seguintes elementos: a) comunicação formalizada à autoridade administrativa da administração da existência da infração; b) comunicação espontânea, isto é, não provocada por procedimento fiscal; c) pagamento do tributo, dos juros e da correção monetária.

Requer, ao final, que seja acolhido o Recurso, com cancelamento do Auto de Infração e a conseqüente inexigibilidade da multa.

Depósito regimental, às fls. 60, no valor de R\$ 1.892,39.

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 1º trimestre de 2003, 2º trimestre de 2003, 3º trimestre de 2003 e 4º trimestre de 2003.

De início, 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, que 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), 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:

(...)

§ 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”.

Da análise das peças processuais que compõem a lide ora em julgamento, de logo se verifica, que a Contribuinte não entregou a(s) DCTF(s) no prazo legal. Todavia, importa ressaltar, a Contribuinte, nos termos da legislação transcrita, estava legalmente obrigada a entrega da (s) DCTF(s) relativa ao 1º., 2º., 3º. e 4º. trimestre de 2003.

No bojo do presente processo, a Recorrente não contesta o atraso na entrega da (s) DCTF(s), aduz que a entrega da declaração, embora fora do prazo, sem que tenha havido intimação ou ato da autoridade fiscal, constitui ato equivalente à denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN.

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.

Parágrafo Único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Segundo se verifica, na presente questão, a controvérsia reside no cabimento ou não da aplicação do instituto da denúncia espontânea em caso de atraso no cumprimento de deveres acessórios (obrigações acessórias).

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.

Com efeito, ladeando a obrigação tributária principal, que realiza na essência os anseios do Estado, 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."

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."

Nesse contexto, não tenho como agasalhar a tese defendida pela Recorrente, pois, da simples leitura do art. 138 do CTN, infere-se que o instituto da denúncia espontânea prende-se ao pagamento do tributo devido ou ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

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.

“*In casu*”, 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).

Como se vê, 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.

No que concerne à multa moratória, convém esclarecer, que esta decorre do simples atraso no recolhimento do tributo declarado, revelando natureza penal (e não ressarcitória), uma vez que o valor devido (normalmente) não guarda nenhuma proporção com o prejuízo real da Fazenda. Sempre revela caráter sancionatório porque não tem em mira a recomposição do patrimônio do credor pelo tempo transcorrido após o vencimento do prazo estipulado para pagamento do débito.

Nesse panorama, 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.

Desta forma, 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\$ 5.557,71 (cinco mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e setenta e um

centavos), relativa à multa por atraso na entrega da(s) DCTF (s) relativa ao 1º, 2º, 3º e 4º trimestre de 2003.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2008


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Relatora