



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

Processo nº 13609.000696/2005-90
Recurso nº 138.194 Voluntário
Matéria DCTF
Acórdão nº 302-39.802
Sessão de 11 de setembro de 2008
Recorrente G & S CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002

LEGALIDADE.

É cabível a aplicação de multa pela falta ou atraso na entrega da DCTF, conforme legislação de regência.

DCTF- OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA

A entrega da DCTF fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa correspondente.

DCTF- DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A entrega da DCTF fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa correspondente. A responsabilidade acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN.

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 da relatora.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **Corintho Oliveira Machado**, **Luciano Lopes de Almeida Moraes**, **Marcelo Ribeiro Nogueira**, **Beatriz Veríssimo de Sena**, **Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro**. Ausente a Procuradora da **Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa**.

Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, às fls. 28/29 que transcrevo, a seguir:

“Contra o interessado acima identificado, foi lavrado o auto de infração de fl. 8, para formalizar exigência de multa por atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), em relação ao ano-calendário de 2002, no valor total de R\$ 1.000,00.

Como enquadramento legal foram citados: § 3º do art. 113 e art. 160 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); art. 4º, combinado com o art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 73, de 19 de dezembro de 1996; art. 2º e 6º da Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, combinado com o item I da Portaria do Ministério da Fazenda nº 118, de 26 de agosto de 1984; art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 7º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

A data de vencimento do auto de infração é 02/08/2005.

Em 29/07/2005, foi apresentada a impugnação de fls. 1 a 7. Nela, são apresentados os argumentos a seguir resumidos:

- *A Instrução Normativa n.º 73, de 1996, não se aplica ao caso, porque revogada pela Instrução Normativa n.º 255, de 2002;*
- *A aplicação da multa, com base na MP n.º 16, de 2002, se mostra viciada de ilegalidade, haja vista que referente à infração tipificada em outro diploma, que já estabelecia a sanção respectiva:*
 - *A infração cometida pela impugnante foi tipificada na Instrução Normativa n.º 126, de 1996, enquanto a sanção aplicada foi a estabelecida na MP n.º 16, de 2002;*
 - *O art. 6º da IN n.º 126 já trazia a sanção a ser aplicada àqueles que infringissem o seu art. 2º;*
 - *Não há falar em sanção cominada em outro diploma;*
- *O lançamento é nulo porque não foi oferecida oportunidade de defesa;*
- *O art. 7º da MP n.º 16, de 2002, preceitua que o sujeito passivo que não apresentar a DCTF, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado para apresentar a declaração ou para prestar esclarecimentos, respectivamente;*

- *O contribuinte não foi intimado para esclarecer os motivos do atraso na entrega de sua DCTF;*
- *Antes de ser aplicada a multa, era imprescindível que a fiscalização desse ao contribuinte o direito de defesa;*
- *Não há que se falar em multa, porque houve denúncia espontânea:*
 - *a DCTF foi apresentada, ainda que fora do prazo, antes de qualquer procedimento administrativo;*
 - *em abono de seu argumento, invoca-se o art. 138 do CTN e cita-se doutrina e jurisprudência;*
- *Todos os tributos foram pagos devidamente na data correta, não sofrendo o fisco nenhuma lesão."*

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do Acórdão DRJ/BHE nº 02-13.246 de 07/02/2007 (fls. 27/33), proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, cuja ementa dispõe, *verbis*:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2002

DCTF. MULTA POR ATRASO.

O contribuinte que está obrigado a entregar DCTF se sujeita às penalidades previstas na legislação vigente, quando deixar de apresentá-la ou apresentá-la em atraso.

Lançamento Procedente."

Cientificada do acórdão de primeira instância, a interessada apresentou recurso, às fls. 37/50 e documentos às fls. 51/56, em que repisa praticamente as razões contidas na impugnação,

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 58 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo, da aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF nos 1º e 2º trimestres do ano de 2002.

Para o caso específico, a entrega da DCTF fora do prazo previamente determinado na legislação indicada na descrição dos fatos/fundamentação, acarretou a aplicação da multa por atraso, no valor de R\$ 1.000,00.

Verifica-se que o procedimento fiscal obedeceu aos requisitos previstos na legislação vigente. Com efeito, a ação fiscal trata da exigência da multa pela não apresentação de DCTF. O atraso na entrega da declaração é obrigação acessória decorrente de legislação tributária, ou seja, daquele elenco de espécies normativas descritas no art. 96 do CTN. Consiste na prestação positiva (de fazer, ou seja, de entrega de declaração em tempo hábil) de interesse da fiscalização e o seu descumprimento gera penalidade para o sujeito passivo, desde que esteja previsto em lei e a penalidade imputada converte-se em obrigação principal.

Portanto, a obrigação acessória deve atender aos requisitos de entrega, bem como a entrega no prazo legal, sem necessidade de intimação prévia.

O art. 113, §§ 2º e 3º, do CTN e Portaria MF nº 118/84, que delegou competência para tanto, ao Secretário da Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 126/1998, instituiu a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, como obrigação acessória dos contribuintes prestarem mensalmente informações relativas à obrigação principal de tributos e/ou contribuições federais, por meio de formulário padrão, e no caso de inobservância, aplicação da multa. A multa em questão tem fundamento e suficiência legal no art. 11, §§ 2º, 3º e 4º do Decreto-Lei nº 1.968/82, com a redação que lhe foi dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065/83, e no art. 5º, § 3º, do Decreto-Lei nº 2.124/84, como já comentado acima. Outros atos foram editados, nos termos do art. 100, inciso I do CTN, e com base nos mesmos decretos-lei, onde estabelecem orientações técnicas e procedimentais, sem inovar ou criar qualquer outra obrigação para a pessoa jurídica.

Destarte, a matriz legal para a autuação, além do art. 7º da Lei nº 10.426/02 (derivação da Medida Provisória nº 16, de 2001), está contida no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984.

O art. 5º. Caput e § 3º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, 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."

A entrega das DCTF's era disciplinada pela IN SRF nº126/98. Já a IN SRF nº 255/2002, estabeleceu, com base no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, novas formas de cálculo da multa por atraso na entrega da DCTF, inclusive, observando-se a retroatividade benigna, de acordo com o art. 106 da Lei nº 5.172 do CTN. Assim sendo, para infrações cometidas após o advento da referida MP, não tem sentido querer que seja aplicada a multa prevista na legislação anterior, como argumenta a recorrente.

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 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 algum para o autuado.

Destarte a penalidade aplicada foi de acordo com o determinado na legislação tributária pertinente.

A recorrente, ainda, não objeta o atraso na entrega da declaração, porém alega que a multa é inaplicável em face do disposto no art. 138 do CTN.

O atraso na entrega da declaração foi confirmado pela própria recorrente e é obrigação acessória decorrente de legislação tributária, ou seja, daquele elenco de espécies normativas descritas no art. 96 do CTN. Consiste na prestação positiva (de fazer, ou seja, de entrega de declaração em tempo hábil) de interesse da fiscalização e o seu descumprimento gera penalidade para o sujeito passivo, desde que esteja previsto em lei e a penalidade imputada converte-se em obrigação principal.

Destarte a penalidade aplicada foi de acordo com o determinado na legislação tributária pertinente.

Quanto à figura de denúncia espontânea, contemplada no art. 138 do CTN somente é possível sua ocorrência de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso de atraso na entrega da declaração, que se torna ostensivo com decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Está consolidado em todas as esferas jurídicas o entendimento de que as obrigações tributárias autônomas não comportam denúncia espontânea. Para esse efeito, classificam-se como obrigações tributárias autônomas ou acessórias aqueles deveres de caráter formal que não guardam vínculo necessário com o fato gerador do tributo ou contribuição.

O disposto no art. 138 do CTN não alcança as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas, não obstante o argumento da recorrente de que entregou espontaneamente a sua DCTF.

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 n.º 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."

É o caso também dos acórdãos proferidos nos Recursos Especiais nº 208.097-PR, de 08/06/1999 (DJ de 01/07/1999) e 190.388-GO, de 03/12/1998, (DJ de 22/03/1999), cuja ementa transcreve-se:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

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 provido."

Também há decisões do Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, a exemplo do Acórdão n.º 02-0.829, da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"DCTF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições Federais. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes do STJ. Recurso a que se dá provimento."

O Acórdão CSRF/02-01.096 de 22/01/2002. DOU em 04.07.2003, dispõe:

"DCTF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Havendo o contribuinte apresentado DCTF fora de prazo, mesmo antes de iniciado qualquer

procedimento fiscal, há de incidir multa pelo atraso. Recurso de divergência provido – CSRF – Segunda Turma”.

O acórdão nº 102-43711, de 14/04/1999, também dispõe:

“IRPF – MULTA – FALTA DE ENTREGA DA DIRF: Tratando-se de obrigação de fazer até determinada data e não sendo cumprida por parte da contribuinte, no momento do início da inadimplência ocorre o fato gerador da obrigação acessória, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

ESPONTANEIDADE – INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN – A entrega da declaração é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos aqueles que se encontrem dentro das condições de obrigatoriedade e, independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento. A vinculação da exigência da multa à necessidade de procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que, para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação, enquanto para quem não a cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente.

Recurso negado.”

Diante do exposto, voto por que se negue provimento ao recurso e procedência do lançamento para considerar devida a multa legalmente prevista para a entrega a destempo da DCTF, pois trata-se de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo art. 138 do CTN.

Sala das Sessões, em 11 de setembro de 2008


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora