



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 07 / 02 / 2001
C	
	Rubrica

Processo : 13629.000006/96-85  
Acórdão : 202-12.501

24

Sessão : 18 de outubro de 2000  
Recurso : 105.538  
Recorrente : SUPERMERCADOS SANTA EFIGÊNIA LTDA.  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

**DCTF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO** - A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a DCTF. Cabível a aplicação da penalidade decorrente de descumprimento dessa obrigação acessória, prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SUPERMERCADOS SANTA EFIGÊNIA LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Osvaldo Aparecido Lobato (Suplente), que davam provimento quanto à legalidade da exigência e à aplicação de denúncia espontânea. Ausente justificadamente, o Conselheiro Ricardo Leite Rodrigues.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2000

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Henrique Pinheiro Torres (Suplente), Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Adolfo Montelo.

Iao/ovrs



**Processo** : 13629.000006/96-85  
**Acórdão** : 202-12.501  
**Recurso** : 105.538  
**Recorrente** : SUPERMERCADOS SANTA EFIGÊNIA LTDA.

#### RELATÓRIO

Por bem transcrever a matéria, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida, a saber:

“Supermercado Santa Efigênia Ltda., já qualificada nos autos, impugna, tempestivamente o lançamento formalizado pela Notificação nº 72/95, a fls. 24/25, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no valor de 3,736,80 UFIR correspondente a multa por atraso na entrega das DCTF referentes ao período de janeiro de 1995 a setembro de 1995.

Inconformada, a contribuinte apresentou, tempestivamente, por meio do procurador designado pelo instrumento de fls. 23, a peça impugnatória de fls.01/11, na qual protesta pela insubsistência da Peça Fiscal.

Preliminarmente, a notificada alega:

1) o desrespeito ao Princípio da Legalidade, inferindo que foi um ato normativo e não uma lei que instituiu a obrigação de entrega da DCTF, citando para tanto decisão prolatada pelo TRF. Além disso, afirma que os dispositivos legais inseridos na notificação em tela não guardam relação nenhuma com o fato descrito;

2) a incapacidade do autor do feito, sob a justificativa de que o artigo 645 do PIR/80, confirmado pelo artigo 960 do RIR/94, determina que somente os AFTN são competentes para lavrar autuação fiscal, assim, o presente lançamento é nulo por ter sido exercido pelo chefe da Repartição Fiscal, cujo cargo, aliás, é o de Técnico do Tesouro Nacional;

3) a violação do Decreto 70.235/72 (que em seu artigo 11 estabelece que a notificação do lançamento conterá obrigatoriamente a disposição legal infringida) na medida em que o enquadramento legal constante da Notificação de fls. 24 não diz respeito ao fato descrito. Reclama, ainda, pela falta de lealdade da autoridade fiscal, devido ao fato dela ter omitido a protocolização da denúncia espontânea da não apresentação das DCTF em questão;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13629.000006/96-85  
Acórdão : 202-12.501

Quanto ao mérito, argumenta que a presente notificação foi emitida com total desobediência ao que dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional e artigo 7º, § 1º, do Decreto 70.235/72, os quais versam sobre a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração, haja vista ter sido a exigência formalizada quatorze dias após a entrega das DCTF assinaladas e protocolização da respectiva denúncia espontânea. Ademais, ressalta que o instituto da denúncia espontânea opera contra todas as infrações, já que nos referidos dispositivos legais não se registrou qualquer ressalva. Cita, a fim de corroborar sua defesa, algumas lições de Direito Tributário e manifestação do STJ.”

O julgador singular manteve parcialmente a exigência fiscal, assim ementando a decisão:

**“NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO INFRAÇÕES E PENALIDADES**

***Multa por atraso na entrega da DCTF***

- *É cabível a multa por atraso na entrega da DCTF pela apresentação após o prazo previsto na legislação, mesmo que esta se dê antes de qualquer procedimento fiscal, não se aplicando o previsto no artigo 138 do CTN.*

- *Por força do disposto no Decreto nº 1.968, 82, art. 11, §3º, com a redação dada pelo Decreto nº 2.065/83, art. P, c/c AD COSAR/COTEC nº 13/95, se a apresentação da DCTF ocorrer fora do prazo mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa por atraso na entrega será lançada com redução de 50% (cinquenta por cento).*

**Lançamento procedente em parte.”**

A interessada recorre em tempo hábil ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 48/63). Manifesta-se a respeito do equivocado entendimento da decisão recorrida sobre a legislação de regência da matéria e reitera os argumentos já expendidos na inicial.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13629.000006/96-85  
Acórdão : 202-12.501

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER LIMA

Preliminarmente, cumpre afastar a alegação de nulidade do lançamento por incapacidade do agente. Reporto-me aos bens fundamentados argumentos apresentados pela decisão recorrida, que remetem a questão aos artigos 10 e 11, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, em que se depreende a competência do chefe da repartição ou de outro servidor autorizado para expedir a notificação de lançamento.

No mérito, a questão cinge-se à legalidade da exigência da obrigação acessória e à aplicação do benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, ao contribuinte que entrega em atraso a DCTF, mas voluntariamente e antes de qualquer iniciativa da fiscalização.

O ilustre Conselheiro-Relator reconhece o descumprimento da obrigação acessória, mas considera a exigência fiscal incabível, eis que, a seu ver, não há norma legal que a suporte.

Ora, a legalidade da obrigação acessória em comento - DCTF deflui da competência conferida ao Ministro da Fazenda pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 2.214/84 para "*eliminar ou instituir obrigações acessórias relativos a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal*", a qual, através da Portaria MF nº 118, de 28.06.84, foi delegada ao Secretário da Receita Federal.

Assim foi que, no exercício dessa competência, esta última autoridade, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 129, de 19.11.86, instituiu a obrigação acessória da entrega de DCTF, o que aliás está conforme com a finalidade institucional da Secretaria da Receita Federal, na qualidade de órgão gestor das atividades da administração tributária federal.

Além do mais, a rigor, a reserva legal estabelecida no art. 97 do CTN, no que pertine às obrigações acessórias tributárias, se refere exclusivamente à cominação de penalidades pelo seu descumprimento, o que, na hipótese, foi observado, pois o acima mencionado ato administrativo e suas alterações posteriores apenas se reportam ao dispositivo legal que cumpriu essa função, qual seja o § 3º do art. 5º do já referido Decreto-Lei nº 2.214/84, *verbis*:

*"ART.5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*



Processo : 13629.000006/96-85  
Acórdão : 202-12.501

.....

*§ 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 parágrafos 2º, 3º e 4º, do art.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."*

Os §§ 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, com redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, são assim redigidos, *verbis*:

*"ART. 11 - A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto sobre a Renda que tenha retido.*

*§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.*

*§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 (dez) 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."*

Em que pese o teor das manifestações doutrinárias em que se fundamenta a recorrente, esbarram no texto expresso nos atos legais acima reproduzidos ou enveredam nos meandros de sua constitucionalidade, ao argüir a violação de princípios constitucionais, o que constitui matéria estranha à esfera administrativa.

Quanto à alegação de denúncia espontânea, trazida pela recorrente, entendo que o fato da recorrente ter entregue a declaração antes do procedimento fiscal não exclui a responsabilidade por infrações. A interpretação contrária estende, equivocadamente, o alcance do instituto da denúncia espontânea à hipótese de mera inadimplência da obrigação tributária, como a questionada nos autos.



Processo : 13629.000006/96-85

Acórdão : 202-12.501

O *quantum* aplicável da multa foi instituída pelo § 2º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1968/82, e atualizada sucessivamente pelas Leis nº 7.730/89, 7.799/89, 8.178/91, 8218/91; MP 978/95 e Lei nº 8.981/95.

Negar aplicação a esta norma, nas hipóteses de entrega espontânea fora de prazo, ao argumento de que afronta o artigo 138 do CTN, implica em tornar o § 4º do art. 11 citado Decreto-Lei nº 1.968/82, letra morta, eis que este dispositivo normatiza a penalidade nos caso de apresentação do formulário, **fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio**. Em verdade, não só esta mas todas as multas por não cumprimento espontâneo de prazo elencado na legislação tributária perderiam a razão de ser, pois não haveria outra hipótese em que pudessem ser aplicadas.

Ora, a norma do art. 115 do CTN sujeita o contribuinte à prestação de obrigações positivas ou negativas, ao interesse da arrecadação e da fiscalização. O artigo 97 prevê a possibilidade de “cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”

Tais normas refletem o poder de coerção do Estado, como ente tributante, em exigir o cumprimento das obrigações tributárias previstas no ordenamento jurídico-pátrio. Sem a imposição de sanção pecuniária, não há como assegurar o adimplemento voluntário e tempestivo destas obrigações, tornando a atividade de administração tributária tarefa de extraordinária dificuldade. A lei estaria a estimular a impontualidade, que passaria a ser a regra e não a exceção.

Como bem aponta o ilustre Conselheiro José Antonio Minatel<sup>1</sup>: “*o próprio conceito de mora pressupõe um termo final para o cumprimento de uma obrigação, ou na linguagem coloquial, pressupõe um vencimento predeterminado. O vencimento não é um dos componentes necessários para o surgimento da obrigação tributária, pois não é insito à estrutura do fato gerador, tanto que nada obsta que seja fixado por outra norma, até mesmo de escalão inferior àquela que define a incidência tributária. Caracteriza-se, assim, o vencimento como delimitador da tolerância do credor, para recebimento do objeto da sua pretensão.*”

Assim, a obrigação de apresentar a DCTF, como toda obrigação legal, também está provida de sanção, que é a prevista no art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82 e alterações posteriores, aplicável à hipótese aqui tratada.

---

<sup>1</sup> Denúncia Espontânea e Multa de Mora nos Julgamentos Administrativos, Revista Dialética do Direito Tributário nº 33, ed. Dialética, p. 87



Processo : 13629.000006/96-85  
Acórdão : 202-12.501

Corroborando essa linha de raciocínio, trago à colação o entendimento unânime da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça - REsp nº 276615/RS, de DJ de 01.08.2000, assim ementado:

**“PROCESSO CIVIL – TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – PRESSUPOSTOS – ADMISSIBILIDADE – EFEITOS MODIFICATIVOS – IPI – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APRESENTAÇÃO DE DCTF – (...) A apresentação da declaração de contribuições e tributos federais não é meio hábil a configurar a denúncia espontânea.”**

Em outro julgado (REsp. nº 190.388/GO, DJ de 22.03.99), embora referindo a entrega da Declaração de Imposto de Renda, mantém-se na essência a mesma posição, a saber:

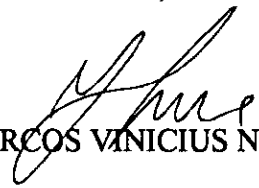
**“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.**

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”.*

Assim sendo, não há aqui de invocar o art. 138 do CTN, o qual se refere à denúncia espontânea, nada tendo a ver com a hipótese dos autos.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2000

  
MARCOS VINICIUS NEDER LIMA