



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

**Processo nº** 13678.000020/2007-44  
**Recurso nº** 139.538 Voluntário  
**Matéria** DCTF  
**Acórdão nº** 303-35.869  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2008  
**Recorrente** MINASBEB COMÉRCIO DE BEBIDAS LTDA.  
**Recorrida** DRJ-BELO HORIZONTE/MG

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2003

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES. MULTA APLICADA DECORRENTE DA MORA, PREVISÃO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA, ART. 138 CTN. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CABIMENTO.

A entrega da DCTF fora do prazo fixado em lei enseja a aplicação de multa correspondente, nos moldes da legislação tributária de regência.

A exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea pretendida se refere à obrigação principal. O instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, de acordo com o artigo 138 do CTN.

Precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais

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, n os termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente

  
HEROLDES BAHR NETO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Vanessa Albuquerque Valente, Luis Marcelo Guerra de Castro, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Trata o presente feito de auto de infração (fls. 21), consubstanciado na exigência de multa em face do atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativa ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 77.732,55 (setenta e sete mil, setecentos e trinta e dois reais e cinquenta e cinco centavos).

Regularmente intimada do feito fiscal, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 03/20), não refutando a alegação quanto ao atraso na entrega das respectivas declarações, porém alegou a improcedência de aplicação de multa, tendo em vista que, conforme sustentou, não há lei (strictu sensu) prevendo a obrigatoriedade da entrega de DCTF, apenas a IN nº 129/86, o que ofende o princípio da legalidade; que, em que pese a entrega das declarações ter ocorrido depois do prazo, decorreu de ato voluntário e antes de qualquer procedimento de fiscalização, o que configura denúncia espontânea (art.138 CTN); e por fim que a multa imposta ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da proibição de confisco, razão pela qual pleiteia a improcedência do Auto de Infração, tendo em vista sua insubsistência.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento fiscal, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos seguintes argumentos consubstanciados na ementa abaixo transcrita :

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2003

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.”<sup>1</sup>

Inconformada com a decisão do Acórdão originário da DRJ de Belo Horizonte - MG, interpôs a Contribuinte, tempestivamente, o presente Recurso Voluntário (fls. 68/84). Na oportunidade, reiterou as alegações coligidas em sua defesa inaugural, ressaltando, em especial:

Que não há lei (strictu sensu) sequer prevendo a obrigação para entrega de DCTF, muito menos para aplicação de multa decorrente de entrega extemporânea da mesma;

Que a obrigatoriedade de entrega de DCTF está prevista apenas na IN SRF nº129/1986, e tal fato desrespeita o princípio da legalidade;

<sup>1</sup> Acórdão nº02-14.189, 3ª Turma da DRJ/Belo Horizonte-MG, de 16 de maio de 2007.



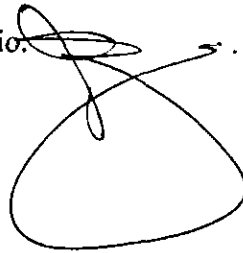
Que, além do mais, restou configurada a denúncia espontânea (art.138 do CTN), tendo em vista que a entrega da DCTF se deu antes de qualquer procedimento da Receita Federal, e que o art.138, CTN não menciona sobre a aplicação do instituto se dar apenas em relação a obrigação principal, sendo portanto, perfeitamente cabível sua aplicação ao caso em tela;

Que a multa imposta ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da proibição de confisco;

Requerendo, por fim, o recebimento e provimento do presente Recurso, para fins de se reformar a decisão ora atacada, cancelando-se o Auto de Infração.

Em 14/10/2008 foi o processo distribuído a este Conselheiro (fls. 87).

É o breve relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

## Voto

Conselheiro HEROLDES BAHR NETO, Relator

Preenchidos estão os requisitos ensejadores da admissibilidade deste recurso, razão pela qual deve ser ele conhecido.

No presente caso, infere-se que a questão central diz respeito ao pedido de cancelamento do Auto de Infração, com a conseqüente improcedência da multa aplicada pelo atraso na entrega da DCTF referente ao 3º e 4º trimestres do exercício de 2003, sob as alegações de que : não existe lei (strictu sensu) prevendo a obrigatoriedade da entrega de DCTF, muito menos de multa aplicável a entrega extemporânea; que no caso, está configurada a denúncia espontânea, tendo em vista que a entrega se deu antes de qualquer procedimento fiscal e que no art.138 do CTN não há a restrição de aplicação somente a obrigações principais; e por fim que a multa imposta ofende os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da proibição de confisco.

A apresentação das DCTFs, segundo o Auto de Infração (fls.21), deveria ter ocorrido nas seguintes datas: 14/11/2003 (3º trimestre) e 13/02/2004 (4º trimestre). No entanto foram entregues, ambas, apenas na data de 23/02/2006, atraso este, que ocasionou a aplicação de multa no valor de R\$ 77.732,55 (setenta e sete mil, setecentos e trinta e dois reais e cinquenta e cinco centavos).

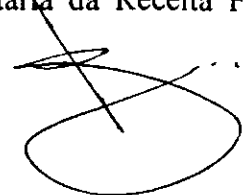
A Contribuinte, em seu recurso, não refuta a entrega das DCTFs fora do prazo legalmente previsto, entretanto, pleiteia a improcedência da multa sob os argumentos acima elencados.

Primeiramente, em relação à alegação de que não há lei (strictu sensu) prevendo a obrigatoriedade da entrega de DCTF, vale ressaltar que a Recorrente está equivocada, tendo em vista que o próprio CTN, em seu art.113, §3º estabelece penalidade ao sujeito passivo que descumprir uma prestação positiva, consubstanciada no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, senão vejamos:

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua **inobservância**, converte-se em obrigação principal relativamente à **penalidade pecuniária**.

Outrossim, outra Lei que trata especificamente da obrigação acessória consistente na entrega de DCTF, é a **Lei 10.426/02** (conversão da MP n° 16/01), em seu **art.7º, inc. II**, prevê a aplicação de penalidade no caso de atraso de apresentação da DCTF, mesmo antes de qualquer procedimento fiscal :

**“Art.7º O sujeito passivo que deixar de apresentar** Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (**DCTF**), (...), no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, **sujeitar-se-á às seguintes multas:**



II - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na DIRF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;”

Desta feita, resta claro que a obrigação acessória e a punição pelo seu descumprimento estão previstas em Lei, e as Instruções Normativas, por sua vez, limitam-se a regulamentar citados dispositivos, no sentido de estabelecer prazos e penalidades cabíveis. Nesse sentido enuncia o art.2º, caput da IN SRF 126/98:

“Art.2º. A partir do ano-calendário de 1999, as **pessoas jurídicas**, inclusive as equiparadas, **deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF**, de forma centralizada, pela matriz.

Corroborando o fundamento para a aplicação da multa o § 3º do art.5º do Decreto-lei 2.124/84 enuncia que:

“§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”.(grifo)

Assim, conclui-se que é indiscutível o fato de que há previsão em LEI (strictu sensu) a entrega de DCTF, bem como a previsão da respectiva penalidade, em caso de atraso, ainda que não bastasse disposição no CTN, a Lei 10.426/02 trata especificadamente da questão aduzida nos presentes autos, o que configura, nessas condições a observância ao princípio da legalidade.

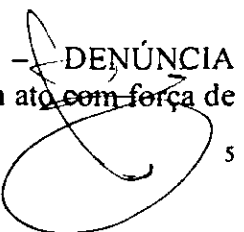
Ademais, segundo entendimento do STJ:

“Declarado o tributo em DCTF e pago com atraso, necessária a constituição formal do crédito pelo Fisco a fim de cobrar multa e juros moratórios devidos em razão da mora” (REsp 840.566/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 26.05.08)

Portanto, indiscutível é a questão de obrigatoriedade de entrega de DCTF (nos casos em que a lei não dispensar), bem como da respectiva multa no caso de entrega extemporânea, seja pela legislação citada acima, como também pelo entendimento pacífico no STJ.

Seguindo, quanto ao argumento da Recorrente em relação à denúncia espontânea, em que pese tenha a Contribuinte efetuado o pagamento dos tributos declarados na DCTF objeto de autuação, não se trata a infração de ausência de pagamento de tributo, mas sim de cumprimento extemporâneo de obrigação puramente formal (obrigação acessória), por essa razão, no caso em tela não é possível invocar o benefício da denúncia espontânea, uma vez que o instituto se refere apenas à obrigação principal, como veremos a seguir, segundo entendimento da **Câmara Superior de Recursos** :

“DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A multa por atraso na entrega de DCTF tem fundamento em ato com força de

  
5

lei, não violando, portanto, os princípios da tipicidade e da legalidade; **por se tratar a DCTF de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência do fato gerador, o atraso na sua entrega não encontra guarida no instituto da exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea.** Recurso especial provido. (Acórdão CSRF/03-05.096, Rel. Luis Antonio Flora, 1ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, Sessão de : 06 de novembro de 2006) (grifo)

“DCTF- DENÚNCIA ESPONTÂNEA . É devida a multa pela omissão na entrega da DCTF. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo artigo 138 do CTN”. (Acórdão CSRF/02-0996).(grifo)

Impende registrar, ainda, que, no contexto, vem se pronunciando o STJ de maneira uniforme, no sentido de que não há que se aplicar o benefício da denúncia espontânea, com fulcro no art. 138 do CTN, quando se referir à prática de ato puramente formal, de entrega, com atraso, das DCTFs, veja-se o seguinte julgado:

“A falta de recolhimento, no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras conseqüências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) **afastar a possibilidade de denúncia espontânea.**” (REsp. 825135/PR, Rel. Min TEORI ALBINO ZAVASCKI – Primeira Turma. DJU 25.05.2006, p. 197). (grifo)

Dessa forma, resta claro que a não se aplica denúncia espontânea no caso em tela, valendo ressaltar que, para situações como a presente, o benefício cabível é a redução do valor da multa à metade, conforme o art.7º, §2º, I da Lei 10.426/02 :

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

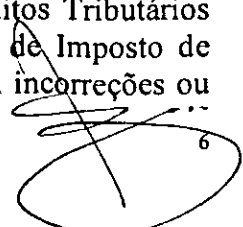
I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;”

Portanto, de acordo com a jurisprudência, este Conselho tem se posicionado a favor da denúncia espontânea (art.138 do CTN) apenas nos casos referentes a descumprimento de obrigação principal, que por sua vez, são aquelas referentes ao pagamento de tributo.

Outrossim, analisando o parágrafo 2º, I do art.7º da Lei 10.426/02 , observa-se que o mesmo enuncia o **benefício cabível** em caso de apresentação extemporânea voluntária de DCTF , qual seja, a **redução à metade da multa**, não havendo, portanto, por mais um motivo, que se falar no benefício da denúncia espontânea.

Prosseguindo, por fim, quanto ao argumento de inobservância aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não confisco, quando da aplicação da multa, o mesmo não merece prosperar, tendo em vista de que os parâmetros utilizados para o cálculo estão devidamente previstos em lei. Assim, determina o art.7º, II da Lei 10.426/02:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração 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, e sujeitar-se-á às seguintes multas

II - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na DIRF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;”

Nessas condições, não há que se falar em discricionariedade, uma vez que os parâmetros são anteriormente estabelecidos, mediante lei. O fato de se aplicar o limite mínimo ou máximo, se refere a cada caso. No presente, como argumentado pela DRJ, em seu acórdão, “*verifica-se que a intensidade da multa varia na razão direta do número de meses de atraso*”, e por ter havido um atraso considerável, esse foi o critério adotado para a aplicação do percentual. Em relação à alegação de inobservância do princípio do não-confisco, vale lembrar, que como exposto acima, a multa é incidente sobre o montante de tributos informados na DCTF, ou seja, conseqüentemente de operações efetuadas pela Contribuinte e dos respectivos tributos recolhidos e informados por ela, assim, tal alegação também não merece prosperar.

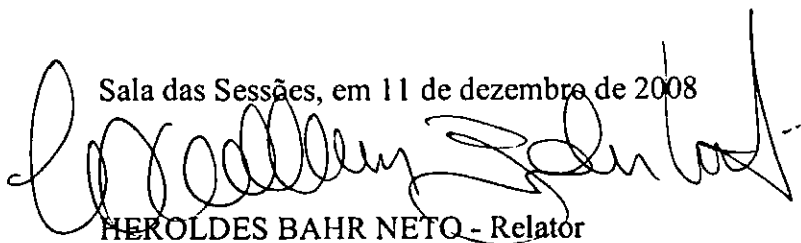
Nesse sentido, manifesta-se o STJ :

“Multa fixada de acordo com o art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996. **Incidência sobre a totalidade do tributo** recolhido com atraso. **Obediência ao princípio da legalidade.**”

(Resp Nº 958.013 - SC (2007/0128240-4)

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento, a fim de considerar devida a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTFs, afastando-se a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de descumprimento das obrigações acessórias, nos moldes lançados no Acórdão recorrido, que igualmente foram adotados neste voto.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008



HEROLDES BAHR NETO - Relator