



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13709.002233/2005-34  
**Recurso nº** 142.778 Voluntário  
**Acórdão nº** 3102-00.167 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de março de 2009  
**Matéria** DCTF  
**Recorrente** VEM- VARIG ENGENHARIA E MANUTENÇÃO S. A.  
**Recorrida** DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2003

**DCTF. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

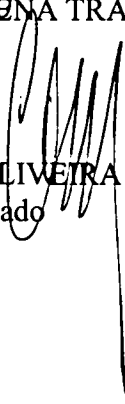
O instituto da denúncia espontânea não aproveita àquele que incide em mora com a obrigação acessória de entregar as suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, portanto é devida a multa. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 1ª CÂMARA / 2ª TURMA ORDINÁRIA da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira (Relator) e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Corinto Oliveira Machado.

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM  
Presidente

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO  
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando, Beatriz Veríssimo de Sena, Ricardo Paulo Rosa e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

*Trata o processo do auto de infração de fls.19, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro, (Defic/RJO), no qual se exige o recolhimento da multa por atraso na entrega das DCTF referentes aos três primeiros trimestres de 2003, no valor de R\$816.647,75.*

*O enquadramento legal consta no auto de infração.*

*Inconformada, a interessada apresentou impugnação em 04-11-2005 (fls.01), após ter sido cientificada em 05-10-2005, (fls.94), alegando que:*

- as DCTF foram entregues em 09-12-2003, antes de qualquer procedimento fiscal, portanto, espontaneamente, a teor do artigo 138, do CTN, não cabendo as multas;*
- transcreveu e acostou aos autos, jurisprudência neste sentido;*
- além disto, a multa em cascata, (cobrada mês a mês), é desproporcional ao agravo cometido, caracterizando bis in idem, uma vez que, o ilícito fiscal praticado foi um só, atraso na entrega de declaração, e não várias infrações;*
- ainda que fosse devida a multa, esta não poderia levar em consideração o montante do tributo devido, uma vez que, a multa decorrente de obrigação acessória leva em consideração o fato acessório não obedecido e não a obrigação principal em si, sob pena de tornar-se confiscatória;*
- tanto assim é que, o artigo 6º., da IN SRF nº. 126, de 1998, previa multa fixa, portanto, levava em conta a infração acessória em si, e não a capacidade econômica subjetiva do contribuinte, que é da essência do descumprimento da obrigação principal, qual seja, não pagamento de tributo.*

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Ano-calendário: 2003*

*ATRASO NA ENTREGA DE DCTF. MULTA.*

*Procede a multa quando o Contribuinte tendo tido oportunidade para comprovar a entrega tempestiva da declaração, não o fez.* ✓

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF. BASE DE CÁLCULO.*

*A Lei nº. 10.426, de 24 de abril de 2002, determina que a base de cálculo da multa aplicável em decorrência da omissão na entrega das declarações a que se referem os incisos I a III de seu art. 7º. é o montante do tributo informado nessas declarações.*

*ESPONTANEIDADE. APLICAÇÃO.*

*O artigo 138 do CTN se aplica às multas decorrentes do não-cumprimento de obrigações tributárias principais - que implicam diretamente pagamento de tributo - e não quanto às de caráter acessório.*

*A multa pelo atraso na entrega da declaração será reduzida à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício. Artigo 7º., parágrafo 2º., inciso I, da Lei nº. 10.426, de 2002.*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.*

*A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, gera uma obrigação pecuniária em relação à penalidade, visto que, a conseqüente multa embora não equiparável ao tributo quanto à origem e natureza das obrigações, recebe o mesmo regime jurídico para fins de cobrança. Artigo 113, parágrafo 3º., do CTN.*

*Lançamento procedente.*

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental. Tendo sido criado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, e mantida a competência deste Conselheiro para atuar como relator no julgamento deste processo, na forma da Portaria nº 41, de 15 de fevereiro de 2009, requisitei a inclusão em pauta para julgamento deste recurso. ✓

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e atender aos requisitos de admissibilidade.

Pessoalmente, entendo que a entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, espontaneamente, ou seja, antes do início de qualquer procedimento fiscal que vise exigir do contribuinte o cumprimento da mencionada obrigação acessória, configura a exclusão da responsabilidade prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, contudo, curvo-me à jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e deste Colegiado, que não reconhecem esta exclusão.

Observo, entretanto, um novo argumento, que margeia as jurisprudências citadas, e merece ser analisado, pois, acredito, reduz a multa aplicada pela fiscalização. Senão vejamos:

A multa proporcional deve ser afastada por incidência do comando descrito no artigo 138 do Código Tributário Nacional, cujo texto transcrevo:

*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 do 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.*

A multa foi aplicada na forma descrita no artigo 7º da Lei nº 10.426/02, *verbis*:

*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, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, 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: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).*

*I - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de*

*falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3º;*

*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;*

*III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.*

*III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).*

*IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).*

*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.*

*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).*

*§ 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;*

*II - a 75%(setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 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.*

*§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de 10(dez) dias, contados da ciência da intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.*

Como já dito acima, a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça desautoriza este argumento para afastar a multa pelo atraso na entrega da DCTF, entretanto, nenhuma decisão que conheço trata da quantificação da referida multa e da incidência do comando acima transcrito sobre esta quantificação.

Sempre defendi que a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória não poderia ser feita por percentual do tributo ou de qualquer outro valor a que esta estivesse relacionada, por gerar distorções enormes e injustificáveis, ferindo diversos princípios constitucionais. Não entrarei no debate da matéria constitucional, por ser vedado este na via estreita do processo administrativo fiscal.

Porém entendo que este debate constitucional é desnecessário, pois o mencionado artigo 138 já afasta a possibilidade de aplicação da multa mencionada, na forma aplicada pela fiscalização no presente feito.

Isto porque a multa foi calculada como percentual dos créditos tributários apurados nos respectivos períodos relacionados no auto de infração, ou seja, foi atribuída responsabilidade ao contribuinte e, logo, aplicada a respectiva multa por mora de sua obrigação, tendo por base de cálculo o tributo (pago ou não) devido no período.

Se o contribuinte cumpriu os requisitos previstos para a denúncia espontânea ou se cumpriu regularmente a obrigação principal, estabelece a legislação que nenhuma multa de mora lhe deve ser cobrada.

Entretanto, se interpretarmos que é possível aplicar, nestas mesmas hipóteses, a multa prevista no artigo no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 estaríamos criando um novo caminho para exigir novamente a multa de mora da obrigação principal, que foi afastada pela denúncia espontânea ou pelo recolhimento regular do tributo.

Em verdade, as duas multas se misturam, sendo impossível separar uma da outra e ambas devem ser afastadas em obediência ao disposto no artigo 138 do CTN.

O instituto da denúncia espontânea visa impedir a punição indevida do contribuinte de boa fé, que tendo observado seu equívoco na apuração do tributo devido, corrige de forma eficaz tal equívoco ou se arrepende, também de forma eficaz, do procedimento errado que adotou. Assim, não deve tal contribuinte pagar a multa punitiva por seu atraso.

Ora, a legislação tributária federal e a jurisprudência reforçada pela recente Súmula nº 360<sup>1</sup> do STJ, afirmam (na minha opinião, de forma equivocada, inconstitucional e ilegal) que a DCTF, documento eletrônico que formaliza a apuração pelo contribuinte do quantum tributável no período, deve ser considerada como confissão do débito e afasta a própria denúncia espontânea.

Logo, caso tenha declarado o tributo devido na DCTF, o contribuinte perde o direito de usar sua prerrogativa prevista no artigo 138 do CTN, segundo este entendimento. Se, entretanto, deixar de apresentar a DCTF no prazo legal e pagar o tributo antes de sua apresentação, terá direito à denúncia espontânea, já que não haveria a confissão (neste sentido,

---

<sup>1</sup> Súmula nº 360 do STJ: “O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.”

é interessante e reveladora a inclusão do qualificativo “regularmente” no texto da referida Súmula nº 360).

Contudo, ao fixar uma multa proporcional ao valor do “*montante dos tributos e contribuições informados*” pelo atraso na entrega da DCTF, a legislação cria uma nova multa punitiva, que resvala o disposto do CTN, dando um “jeitinho” para aplicar uma multa que o sistema jurídico tributário não aceita como devida. O contribuinte, ao invés de ter o afastamento completo da multa, teria na realidade somente um desconto, posto que a multa pelo atraso da DCTF será menor que aquela aplicável pelo atraso no pagamento do imposto. Isto é inaceitável!

Acrescente-se a isto, a clara violação ao princípio da razoabilidade<sup>2</sup>, pois leva à punição de uma mesma infração, praticada pelo mesmo contribuinte, pelos mesmos motivos, com valores totalmente distintos. Vejamos o exemplo:

Um contribuinte deixa de apresentar as quatro DCTFs trimestrais em um determinado ano, por imperícia de seu contador ou por decisão de seu administrador, ou por qualquer motivo, e vem a ser autuado pelo atraso nesta apresentação.

Este mesmo contribuinte informou tributos e contribuições no total de R\$ 10.000.000,00 em determinado período de apuração e R\$ 100.000,00, R\$ 150.000,00 e zero nos seguintes, logo, estando sujeito à multa máxima, pagaria R\$ 200.000,00, R\$ 2.000,00, R\$ 3.000,00 e R\$ 500,00, tudo pela mesmíssima infração.

É evidente que não é possível tal procedimento. A punição da prática adotada pelo contribuinte não pode variar em razão de um fator que nada tem com esta mesma prática, com o eventual dano sofrido pela administração ou com o eventual benefício usufruído pelo infrator.

Não se argumente aqui que o dano/benefício é o não recolhimento dos valores devidos à União Federal, já que, conforme verificamos acima, o recolhimento dos tributos não depende ou está vinculado necessariamente à apresentação da DCTF, logo, mesmo não tendo apresentado a DCTF, o contribuinte pode ter pago integral e regularmente os tributos devidos.

A multa em questão somente é possível de se aplicar, se for fixada num valor fixo. Sua aplicação por percentual dos tributos é, repita-se, claramente violadora do princípio da razoabilidade, que deve ser observado, por força do disposto no artigo segundo da Lei nº 9.784/99.

Também fere equidade, a aplicação da multa acima, quando se aplica ao mesmo exemplo acima, mas a contribuintes distintos. Ou seja, na hipótese de termos, dois contribuintes distintos, que tem a mesma capacidade contributiva (ou seja, com o mesmo patrimônio e receitas anuais), deixaram de entregar a DCTF no prazo legal pelos mesmos motivos, contudo tiveram no período faturamentos distintos e, portanto, montantes a recolher de tributos e contribuições distintas.

---

<sup>2</sup> Não se argumente a impossibilidade de aplicação do princípio da razoabilidade, pois há lei específica determinando sua aplicação ao processo administrativo, qual seja, a Lei nº 9.874, de 29 de janeiro de 1999, em seu artigo 2º, que por seu artigo primeiro é considerada norma básica a todo procedimento administrativo.



Deste modo, imaginemos dois contribuintes com o mesmo faturamento anual, que deixaram de apresentar a DCTF do primeiro trimestre de um determinado ano, sendo que um tinha naquele trimestre R\$ 10.000.000,00 a recolher de tributos e contribuições e o outro, R\$ 100.000,00, logo, estando ambos sujeitos à multa máxima, o primeiro pagaria R\$ 200.000,00, e o segundo somente, R\$ 2.000,00. Parece-me evidente o tratamento desigual injustificável.

Ressalto ainda que a aplicação da multa proporcional porque esta fere a capacidade contributiva, quando ignora o referencial ofensivo para a aplicação da multa e utiliza critério que desconsidera a real situação financeira do contribuinte, já que o alto recolhimento de tributo num determinado período não significa um alto resultado ou uma alta capacidade contributiva nos demais períodos.

Por fim, viola também a legalidade estrita, posto que a legislação ordinária não pode criar novas incidências sobre os mesmos fatos geradores de tributos já existentes e ao fazer a multa incidir sobre os créditos tributários apurados no período, a Lei nº 10.426/02 indiretamente está novamente tributando os seus respectivos fatos geradores ou criando um adicional a estes tributos; dentre outros.

Outro argumento que merece análise para afastar a incidência da multa é o comando legal do parágrafo terceiro do artigo 113, *verbis*:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

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

Como o termo final para o cálculo da multa proporcional é o inadimplemento da obrigação acessória pelo contribuinte (com atraso), logo a aplicação da multa de mora fica afastada, pois, neste caso, não existe mais a pretensa inobservância da obrigação.

Melhor explicando, como a multa foi, no presente caso, aplicada depois de sanada a inobservância, ou seja, após a efetiva apresentação da DCTF, no momento da lavratura do auto de infração não havia a inobservância da norma legal, pois a obrigação acessória havia sido adimplida, sendo impossível a aplicação de multa.

A multa somente poderia ser aplicada antes da apresentação e a redução prevista no parágrafo segundo, inciso I do artigo do artigo 7º da Lei nº 10.426 é de observância obrigatória em todos os casos.

Por todo o exposto acima, conheço do recurso e dou-lhe provimento para afastar a aplicação da multa por atraso na entrega das DCTFs pelo contribuinte, calculadas sobre o crédito o montante dos tributos e contribuições informados nas mesmas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2009.

  
MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA

## Voto Vencedor

Conselheiro CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, Redator Designado

A entrega da DCTF a destempo é fato incontroverso, uma vez que a autuada não contesta o atraso na entrega da declaração, apenas argúi ter apresentado espontaneamente as declarações exigidas e clama pela nulidade do auto de infração, em virtude de a multa ter sido criada por instrução normativa com base em decreto-lei, e não por lei *stricto sensu*.

### DA BASE LEGAL DO AUTO DE INFRAÇÃO

A preliminar de nulidade do auto de infração, em virtude de que a base legal plasmada na peça do fisco seria inábil para tanto não procede. Em primeiro plano, cumpre afastar a premissa falsa de que *não poderia haver instituição de penalidade por decreto-lei*, porquanto ela decorre de uma exegese extremamente equivocada do inciso II do artigo 5º da Constituição Federal. Hodiernamente, após pronunciamentos iterativos do e. Supremo Tribunal Federal, restou superada a tese de que as medidas provisórias e os decretos-leis (advindos do período anterior à atual Constituição) não seriam instrumentos hábeis para instituir impostos e penalidades decorrentes do inadimplemento de obrigações tributárias. A Constituição da República de 1988, assim como as demais Constituições do País, tratou de estabelecer uma nova ordem jurídica ao Estado brasileiro, sem contudo fazer tábula rasa da legislação existente até então, inclusive positivando isso no texto da nova Carta, quando se tratou de sistema tributário<sup>3</sup>. Assim é que os DDLL não revogados expressamente pela nova legislação ou não declarados pelo Poder Judiciário como incompatíveis com o novo sistema tributário nacional, continuam em pleno vigor, e têm força de lei. Daí completamente despida de fundamento a assertiva da recorrente de que *inexiste lei em sentido formal que a obrigue à entrega das DCTF*. Demais disso, os fatos geradores da multa (2002) ocorreram na vigência de medida provisória (nº 16/2001) e da própria lei (nº 10.426/2002) que resultou da convalidação da indigitada medida provisória.

Nessa moldura, cumpre apontar as seguintes observações cronológicas, para explicitar a existência e correção da base legal utilizada na peça fiscal:

*Dispõe o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984:*

*“Art.5º - O ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

<sup>3</sup> ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.(...)

§ 3º Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§ 4º As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

§ 5º Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos parágrafos 3º e 4º.

(...).

*§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."*

*Assim, a multa a ser aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória é a prevista nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, in verbis:*

*"Art. 11 - (...)*

*§ 2º -Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de 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 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 intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade".*

*A competência atribuída ao Ministro da Fazenda para instituir ou extinguir obrigações acessórias, expressa no artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, já transcrito, foi delegada ao Secretário da Receita Federal pela Portaria MF nº 118, de 1984, que dispõe:*

*"O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições,*

#### **RESOLVE**

*I – Delegar ao Secretário da Receita Federal a competência que lhe foi atribuída pelo art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984."*

*No uso da competência que lhe foi delegada, o Secretário da Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 129, de 19 de novembro de 1986, instituiu a Declaração de Contribuições e Tributos Federais –DCTF. No item 5 do Anexo III da mencionada Instrução Normativa, estabeleceu-se, com matriz legal no art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, a penalidade a ser aplicada aos casos de apresentação intempestiva da DCTF.*

*No ano-calendário da autuação - 2002 - a multa pelo descumprimento da obrigação acessória estava prevista na Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, cujo art. 6º se traslada:*

*“Art. 6º-A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa correspondente a cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos, por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega (Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 11, §§ 2º e 3º, com as modificações do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, art. 10; Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I; da Lei nº 9.249, de 1995, art. 30). (g.n.)*

*(...)”*

*A Instrução Normativa SRF nº 255, de 11 de dezembro de 2002, com esteio no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, estabeleceu novas formas de cálculo da multa por atraso na entrega da DCTF, observando-se a retroatividade benigna estatuída no art. 106 do CTN. Dispõe o art. 7º da referida Instrução Normativa:*

*“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a 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:*

*I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º; (g.n.)*

*(...)*

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

*I - em cinquenta por cento, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;*

*II - em vinte e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa jurídica inativa;*

*II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

*§ 4º Para DCTF que seja referente até o terceiro trimestre de 2001, a multa será de R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração, salvo quando da aplicação do disposto no caput resultar penalidade menos gravosa.” (g.n.)* ✓

## DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Embora ciente de que o e. Segundo Conselho de Contribuintes, noutros tempos, albergava a tese defendida pela recorrente, a tendência atual deste Conselho, e sufragada pela colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, é no sentido de que o instituto da denúncia espontânea não aproveita àquele que incide em mora com a obrigação acessória de entregar as suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

Assim é que compartilho do entendimento atual desta egrégia Casa, que se pode ilustrar com os arestos que seguem *inter plures*:

### DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA DE MORA.

Havendo o contribuinte apresentado DCTF fora do prazo, mesmo antes de iniciado qualquer procedimento fiscal, há de incidir multa pelo atraso. Recurso de divergência a que se nega provimento

(Ac. CSRF/02-01.092 Rel. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva)

DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A multa por atraso na entrega de DCTF tem fundamento em ato com força de lei, não violando, portanto, os princípios da tipicidade e da legalidade; por 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. NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

(Acórdão 302-36536 Rel. LUIS ANTONIO FLORA)

No vinco do quanto exposto, entendo correto o lançamento lavrado pela autoridade fiscal, bem como o quanto decidido pelo órgão julgador de primeira instância.

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração; e, no mérito, desprover o recurso.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2009.

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO