



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

---

<b>Processo nº</b>	13826.000315/2005-16
<b>Recurso nº</b>	136.337 Voluntário
<b>Matéria</b>	DCTF
<b>Acórdão nº</b>	303-34.939
<b>Sessão de</b>	8 de novembro de 2007
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AGUARDENTE S. JOSÉ LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

---

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2000

Ementa: DCTF: 1º, 2º E 3º TRIMESTRES DE 2000. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. AFASTADA A PRELIMINAR SUSCITADA. NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Estando previsto na legislação em vigor a prestação de informações aos Órgãos da Secretaria da Receita Federal, empresa em funcionamento e verificando o não cumprimento na entrega dessa obrigação acessória nos prazos fixados pela legislação é cabível a multa pelo atraso na entrega da DCTF. Nos termos legais a multa já foi reduzida em 50% em virtude da entrega espontânea das declarações.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli e Marciel Eder Costa, que deram provimento.

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

  
SILVIO MÁRCOS BARCELOS FIÚZA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Zenaldo Loibman.

## Relatório

Trata o processo ora vergastado sobre auto de infração, mediante o qual é exigido da contribuinte acima identificada, crédito tributário no valor de R\$ 1.720,20 referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativa ao(s) 1º a 3º trimestre(s) do ano calendário de 2000.

O lançamento teve fulcro nas seguintes disposições legais, citadas no referido auto: Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 113, § 3º e 160; Instrução Normativa (IN) SRF n.º 73, de 1996, art. 4º c/c art. 2º; IN SRF n.º 126, de 1998, arts. 2º e 6º, c/c Portaria MF n.º 118, de 1984; Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, art. 5º; Medida Provisória n.º 16-01, convertida na Lei n.º 10.426, de 2002.

Ciente da exigência da multa, o contribuinte ora recorrente ingressou, tempestivamente, com impugnação na qual solicitou o cancelamento da exigência tributária, em suma, sob as seguintes alegações:

Apresentou a DCTF sem que houvesse qualquer manifestação ou notificação da autoridade administrativa com relação à infração apontada no auto. Portanto, entregou espontaneamente a declaração.

Especificamente no art. 138 do CTN encontra-se a normatização básica para o perfeito entendimento do caso.

A Doutrina e a Jurisprudência apontam que a denúncia espontânea exclui por inteiro a responsabilidade pela infringência, excluindo a aplicabilidade de multa.

A DRF de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, através do Acórdão N.º 14-11.985 da 3ª Turma, em data de 07 de abril de 2006, julgou o lançamento como procedente, nos termos que a seguir se transcreve, omitindo-se apenas algumas transcrições de textos legais:

“A impugnação foi apresentada dentro do prazo previsto no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 15 – Processo Administrativo Fiscal (PAF). Presentes os requisitos de admissibilidade, dela conheço.

A contribuinte alegou que a entrega da declaração foi espontânea, pretendendo que se considere a espontaneidade de que trata o CTN, no art. 138.

Ressalte-se o contido no CTN, art. 113, § 2º (transcrito).

Embora a DCTF tenha sido entregue antes de qualquer procedimento fiscal, sua apresentação deu-se após o prazo estabelecido na legislação tributária, o que toma aplicável penalidade pelo não cumprimento da obrigação acessória.

Conforme o trabalho de esclarecimentos formulados no Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributária, por Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, fica demonstrada a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea ao descumprimento de obrigação acessória, como se depreender a seguir:



*Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explicita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: principal – tributo, multa – penalidade pecuniária e juros de mora. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o principal – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado art. 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.*

*O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: principal – multa (penalidade pecuniária) e multa – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o Principal do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.*

*Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempetividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.*

*De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem, denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartada das penalidades pecuniárias.”*

A multa está contida na legislação tributária como sanção pelo inadimplemento tributário, podendo ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação principal ou no caso de inobservância dos deveres acessórios. Tem a mesma finalidade de proteção, sanção e coação do Estado, visando fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

No presente processo, não se pode admitir a denúncia espontânea, pois a declaração foi entregue fora do prazo legal, sendo a multa indenizatória da impontualidade, ou seja, constitui uma sanção punitiva da negligência. A mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Acórdãos do Superior Tribunal de Justiça (STJ) demonstraram entendimento contrário ao do contribuinte. É o caso dos acórdãos proferidos nos Recursos Especiais nº 208.097-PR, de 08/06/1999 (DJ de 01/07/1999), 195.161-GO, de 23/02/1999 (DJ de 26/04/1999) e 190.388-GO, de 03/12/1998, (DJ de 22/03/1999), cuja ementa transcreveu no original.



No mesmo sentido, o Conselho de Contribuintes, em decisões recentes, tem manifestado esse entendimento, como no caso do acórdão n.º 102-43711, de 14/04/1999 (Transcrito).

Dessa forma, reputa-se inaplicável à presente exigência o contido no CTN, art. 138. A contribuinte apresentou a DCTF após o prazo limite estipulado pela legislação tributária para sua entrega, motivo pelo qual se sujeitou à penalidade aplicada.

Ante o exposto, voto no sentido de julgar PROCEDENTE o lançamento, devendo ser mantida a exigência da multa. Josefa Carmona Ocaña dos Santos”.

Inconformado com essa decisão de primeira instancia, e legalmente intimado o atuado apresentou com a guarda do prazo legal as razões de seu recurso voluntário para este Conselho de Contribuintes, onde alegando e mantendo tudo que foi referenciado em seu primitivo arrazoado, enfatizando, destarte, o seguinte:

*Alega, em preliminar, a ilegalidade do ato, por não ter a autoridade fiscal antes de lavrar o auto de infração, oportunizado ao contribuinte produzir eventuais provas, e por pretensamente não haver investigado devidamente os fatos, a fim de perseguir a verdade material; e, que não possui o processo grau de certeza e segurança.*

*No mérito, lembra que a recorrente entregou a declaração em atraso e pagou o tributo, efetivando à tida denúncia espontânea da multa (Art. 138 do CTN), trazendo em seu socorro a colação de dispositivos legais e decisão do STJ;*

*Ao final, requereu o total provimento do recurso para julgar improcedente o Auto de Infração, e conseqüentemente o seu cancelamento.*

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

O Recurso é tempestivo, pois intimada devidamente em 08/06/2006, conforme INTIMAÇÃO (fls. 42/44) e AR às fls. 45, interpõe Recurso Voluntário para este Conselho de Contribuintes em 14/06/2006, conforme documentação que repousa às fls. 46 a 54, está revestido das formalidades legais para sua admissibilidade, se encontrava naquela oportunidade beneficiado pelo artigo 2º, parágrafo 7º da IN/SRF nº 264/02, e sendo matéria de apreciação no âmbito deste Terceiro Conselho de Contribuintes, portanto, dele se deve tomar conhecimento.

O Auto de Infração objeto do processo em referência, tratou da apuração do que se denomina “Multa Regulamentar - Demais Infrações – DCTF”, por ter a recorrente atrasado a entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente aos três primeiros trimestres de 2000, deixando de cumprir essa obrigação acessória, instituída devidamente por legislação competente em vigor.

Em sede de preliminar, de plano, é de se concluir que não assiste qualquer razão a recorrente quanto à pretendida alegação de descumprimento de normas legais no sentido de perseguir a verdade material e dotar o processo de um certo grau de certeza e segurança.

Assim é que, se torna irrefutável a conclusão, a luz das documentações e informações acostadas aos autos do processo, de que o auto de infração foi lavrado nos estritos termos e em observância rigorosa aos preceitos legais estatuídos pelo Decreto 70.235/72 e legislação posterior complementar (Processo Administrativo Fiscal – PAF), bem como, o recorrente teve todo o direito de exercer, como realmente exerceu, o seu mais amplo e pleno direito de defesa, tanto assim, que apresentou impugnação em primeira instância, e posteriormente, recorreu para este Conselho de Contribuintes em segunda instância administrativa.

No mérito, o Auto de Infração objeto do processo em referência, tratou da apuração do que se denomina “Multa Regulamentar - Demais Infrações – DCTF”, por ter a recorrente atrasado a entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente aos 1º, 2º e 3º trimestres / 2000, apresentados somente em 09/03/2002, deixando de cumprir essa obrigação acessória, instituída por legislação competente em vigor.

Portanto, a luz das documentações e informações acostadas aos autos do processo ora em debate, é de se concluir que evidentemente a recorrente não cumpriu com essa obrigação dentro do prazo legal estatuído, estando obrigada a fazê-lo, conforme consta dos faturamentos declarados nos trimestres em referência, no campo próprio do documento de fls. 14, portanto, que se encontrava em funcionamento normal.

Assim, mesmo a entrega espontânea, fora do prazo legal estatuído, não se encontra abrigada no instituto do art. 138 do CTN, por não alcançar as penalidades exigidas pelo descumprimento de obrigações acessórias autônomas. Nesse sentido, existem julgados com entendimento de que os dispositivos mencionados não são incompatíveis com o preceituado no art. 138 do CTN. Também há decisões, e é o pensamento dominante da maioria

desse Conselho de Contribuintes no mesmo sentido, que é devida a multa pela omissão ou atraso na entrega da Declaração de Contribuições Federais.

Dessa forma, a multa legalmente prevista para a entrega a destempo das DCTF's é plenamente exigível, pois se trata de responsabilidade acessória autônoma não alcançada pelo art. 138 do CTN, e não pode ser argüido o benefício da espontaneidade, quando existe critério legal para aplicabilidade da multa.

E ainda, no que respeita a instituição de obrigações acessórias é pertinente o esclarecimento de que o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN determina expressamente que: *“a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas e negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”*. E como a expressão: *legislação tributária* compreende Leis, Tratados, Decretos e Normas Complementares (art. 96 do CTN), são portanto, Normas Complementares das Leis, dos Tratados e dos Decretos, de acordo com o art. 100 do CTN, os Atos Normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

O posicionamento do STJ, corrobora essas assertivas, em decisão unânime de sua Primeira Turma, provendo o RE da Fazenda Nacional nº 246.963/PR (acórdão publicado em 05/06/2000 no Diário da Justiça da União – DJU –e):

*“Tributário. Denúncia espontânea. Entrega com atraso da declaração de contribuições e tributos federais – DCTF. 1. A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF. 2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a exigência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CNT. 3. Recurso provido.”*

Também é digno de transcrição o seguinte trecho do voto do relator, Min. José Delgado:

*“A extemporaneidade na entrega de declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.*

*A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.*

*As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.*

*A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte”*



Finalmente, a multa aplicada pelo descumprimento dessa obrigação acessória, já foi a mais benigna, reduzindo-se em 50%, em virtude da entrega espontânea das declarações, conforme legislação aplicável em vigor.

Recurso Voluntário negado provimento.

É como Voto.

Sala das Sessões, em 8 de novembro de 2007

  
SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator