MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13826.000316/2004-71
Recurso nº	136.317 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-34.705
Sessão de	13 de setembro de 2007
Recorrente	ESTÂNCIA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
Recorrida	DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1999

Ementa: DCTF 1999. 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 da Lei nº 10.426 de 24 de abril de 2002 foi aplicada a multa mais benigna.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento. 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 MARCOS BARCELOS FIÚZA

Relator

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

Relatório

O presente processo trata do auto de infração, mediante o qual é exigido da contribuinte neste ato já identificada, crédito tributário no valor de R$ 200,00 referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativa ao 1º trimestre do ano calendário de 1999.

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

Ciente da exigência da multa, a contribuinte 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.

Fora a síntese do essencial.

A DRF de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, através do Acórdão Nº 14.11.986 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 nº 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 (transcreveu).

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 transcreve-se:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA.

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.

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

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.

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 – Relatora".

Inconformado com essa decisão de primeira instancia, e legalmente intimado o autuado 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 o seguinte:

I) Alega, que diz ser em preliminar, por tido cerceamento ao seu direito de defesa para *litters* "que possibilite o pleno direito de defesa" baseado no que seriam (conforme está escrito), "os princípios próprios da administração pública, quais sejam: LEGALIDADE OBJETIVA – IMPARCIALIDADE – OFICIALIDADE – VERDADE MATERIAL – INFORMALIDADE".

II) No mérito ratificando o pedido contido na impugnação quanto a tida denúncia espontânea (Art. 138 do CTN), e principalmente, *litters* "por ter informado, ou seja, entregou a Declaração em atraso e PAGOU O TRIBUTO."

III) Ao final, requereu o total provimento do recurso para cancelar o Auto de Infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA, Relator

O Recurso é tempestivo, pois intimada devidamente em 09/06/2006, conforme INTIMAÇÃO (fls. 39/41) e AR às fls. 42, interpõe Recurso Voluntário para este Conselho de Contribuintes em 30/06/2006, conforme documentação que repousa às fls. 43 a 50, está revestido das formalidades legais para sua admissibilidade, se encontrava naquela oportunidade beneficiado pelo artigo 2º, parágrafo 7 º 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 das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente ao 1° Trimestre de 1999, deixando de cumprir uma obrigação acessória, instituída devidamente por legislação competente em vigor.

Em preliminar, não assiste razão a recorrente, por cerceamento do direito de defesa, por tida dificuldade que impossibilitou o seu pleno direito de defesa, documentando-a de forma inadequada e não investigando devidamente, antes da lavratura do Auto de Infração.

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 das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, no período referente ao 1° trimestre / 1999, apresentada em 13/11/2002, deixando de cumprir uma obrigação acessória, instituída por legislação competente em vigor.

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.

Na realidade, 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.

Ademais, o próprio contribuinte reconhece que estava obrigado de apresentar as DCTF's no período, quando afirma taxativamente que: entregou a Declaração em atraso e PAGOU O TRIBUTO. (Fls. 46).

Portanto, 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.

Assim é que, 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 contribuintes.*

Finalmente, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória, já foi a mais benigna, reduzindo-se ao mínimo, conforme previsto no Art. 7º, § 2º, Inciso I, da Lei Nº 10.426 de 24 de Abril de 2002.

Recurso Voluntário negado provimento.

É como Voto.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2007

SILVIO MARCOS BARCELOS FIÚZA - Relator