



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

**Processo nº** : 10980.009297/2003-97  
**Recurso nº** : 130.988  
**Acórdão nº** : 302-37.488  
**Sessão de** : 27 de abril de 2006  
**Recorrente** : J. BIANCO ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.  
**Recorrida** : DRJ/CURITIBA/PR

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS  
FEDERAIS – DCTF.**

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.**

A cobrança de multa por atraso na entrega de DCTF tem previsão legal e deve ser efetuada pelo Fisco, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

O instituto da denúncia espontânea não é aplicável às obrigações acessórias, que se tratam de atos formais criados para facilitar o cumprimento das obrigações principais, embora sem relação direta com a ocorrência do fato gerador. Nos termos do art. 113, § 3º, do CTN, o simples fato da inobservância da obrigação acessória converte-a em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO  
Presidente

  
ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

Formalizado em: **20 JUN 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Corintha Oliveira Machado, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes e Luis Antonio Flora. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 10980.009297/2003-97  
Acórdão nº : 302-37.488

## RELATÓRIO

Contra a empresa supracitada foi lavrado o Auto de Infração eletrônico de fls. 08, para exigir o crédito tributário de R\$ 600,00 (seiscentos reais), correspondente à multa aplicada por atraso na entrega das DCTF's relativas aos 1º, 2º e 3º trimestres do exercício de 1999. Referidas DCTF's foram entregues posteriormente, em 07/05/2002.

O Auto de Infração foi lavrado em 15/08/2003, com data de vencimento da obrigação tributária em 06/10/2003, com a seguinte fundamentação legal: art. 113, § 3º e 160 da Lei nº 5.172, de 25/10/66 (CTN); art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23/11/1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26/10/1983; art. 30 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 18, de 24/02/2000; art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/02 e art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 255, de 11/12/2002.

Intimada do feito fiscal em 22/08/2003 (AR à fl. 21), a Contribuinte protocolizou, em 22/09/2003, tempestivamente, a impugnação de fls. 01/07, instruída com os documentos de fls. 08 a 18 (cópias do Auto de Infração, do Contrato Social, de sua 6ª Alteração Contratual, de documentos pessoais de seu Representante Legal e do Cartão CGC da empresa), expondo as seguintes razões de defesa:

- 1) Cumprindo com seu dever de contribuinte, a Impugnante, embora intempestivamente, mas espontaneamente, efetuou a entrega das DCTF's correspondentes ao 1º, 2º e 3º trimestres de 1999, em 07 de maio de 2002.
- 2) O ato praticado pela Impugnante está amparado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional, que estabelece: *“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.”* O parágrafo único do mesmo artigo esclarece que *“não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”*
- 3) A imposição de multa moratória culminaria em desestímulo da denúncia espontânea, tornando o artigo 138 do CTN inócua e sem utilidade, no universo jurídico-tributário.
- 4) Como a requerente regularizou a situação antes de qualquer ato fiscalizatório, não pode ser punida com a multa exigida, em

*EMULA*

Processo nº : 10980.009297/2003-97  
Acórdão nº : 302-37.488

especial porque o Auto de Infração foi lavrado apenas 16 meses após a entrega das DCTF's.

- 5) Transcreve vários Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, bem como ementas do Superior Tribunal de Justiça, procurando respaldar seu entendimento.
- 6) Reforça que o atraso na entrega da DCTF não pode ser caracterizado como motivação para a aplicação da multa, pois a infração que o Fisco julga ter sido cometida é isentada pelo Legislador, através do citado art. 138 do CTN.
- 7) Argumenta que, onde não há ilícito, não há penalidade.
- 8) Sustenta que, no Direito Tributário, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Extraordinário 79.625, afirmou que, desde a edição do Código Tributário Nacional, já não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas fiscais moratórias, uma vez que são sempre punitivas. Em assim, sendo, não há que se falar em pagamento de multa moratória, pois esta possui natureza penal, sancionatória.
- 9) Requer pela improcedência do Auto de Infração, protestando, inclusive, pela apresentação de razões complementares e provas técnicas mediante diligências que se fizerem necessárias.

Em 21 de julho de 2004, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, por unanimidade de votos, mantiveram o lançamento, nos termos do Acórdão (Simplificado) DRJ/CTA Nº 6.610 (fls. 22 a 26).

Para o mais completo conhecimento de meus I. Pares, leio em sessão os fundamentos que nortearam o voto condutor do mesmo.

Intimada da decisão de primeira instância administrativa de julgamento, com ciência em 19/08/2004 (AR à fl. 29), a Interessada, com guarda de prazo, interpôs o recurso de fls. 30 a 36, repisando, *in totum*, os argumentos apresentados quando da impugnação e acrescentando que:

- 1) *“As obrigações acessórias vislumbram uma relação jurídica de mero dever e, portanto, não-patrimonial, em que sujeito passivo, descumprindo a prestação que lhe quadra, passa a incidir, assim, a norma sancionadora que, tendo por hipótese o não cumprimento daquele dever, imputa, ao mesmo sujeito, uma penalidade pecuniária”.*
- 2) *“Assim sendo, descumprindo o dever formal, desaparece a relação que o instituíra, surgindo, em seu lugar, um vínculo*

*EMMA*

Processo nº : 10980.009297/2003-97  
Acórdão nº : 302-37.488

*sancionatório, portador de uma penalidade pecuniária que onerará o patrimônio do infrator.”*

- 3) *“ Dessa forma, termos que sofrer uma penalidade significa a responsabilização do faltoso pela infração cometida. Entretanto, se a hipótese do dispositivo legal em discussão exclui a responsabilidade daquele que autodenuncia uma infração fiscal, não poderá o infrator confesso sofrer uma penalidade, qual seja, pagar a multa moratória, seja ela decorrente de uma obrigação principal ou acessória.”*
- 4) *“Assim sendo, o artigo 138 do CTN é aplicável tanto às infrações de obrigação tributária principal quanto às acessórias, tendo em vista que o texto legal não faz qualquer distinção entre os tipos de infração.”*
- 5) *“Esse é o entendimento do Tribunal Regional da 4ª Região”, conforme ementa que transcreve.*
- 6) *“Na verdade, o legislador premiou o contribuinte (excluindo a multa de mora) que, por qualquer razão, resolve regularizar a sua situação fiscal espontaneamente. Se assim não fosse, o infrator poderia permanecer irregularmente perante o Fisco, até que esse constatasse o inadimplemento, lavrasse o auto de infração respectivo e assim formulasse a exigência do tributo devido.”*

O arrolamento de bens e direitos para garantia de instância foi dispensado, por força do disposto na Instrução Normativa SRF nº 264/2002.

Foram os autos encaminhados ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fl. 38) e, em seqüência, enviados a este Terceiro Conselho, para julgamento, por se tratar de matéria da competência deste último.

Esta Conselheira os recebeu, por sorteio, em sessão realizada aos 21/03/2006, numerados até a folha 40 (última).

É o relatório.



Processo n° : 10980.009297/2003-97  
Acórdão n° : 302-37.488

## VOTO

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieriegatto, Relatora

O recurso de que se trata apresenta as condições para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Basicamente, em sua defesa recursal, a Interessada traz à colação argumentos referentes ao instituto da denúncia espontânea, sustentando ser o mesmo plenamente aplicável à hipótese de que se trata.

No processo ora em análise, não existe dúvida de que a Contribuinte estava, efetivamente, obrigada à entrega da DCTF, nos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999, e o fez com atraso. A mesma, inclusive, não contesta este fato.

A despeito disso, a Interessada alega que a penalidade imposta pela Fiscalização não pode prosperar pelo fato de ter apresentado voluntária e espontaneamente as Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF's, antes de qualquer ação/atividade fiscal pertinente ao fato.

É bem verdade que, no caso vertente, a Interessada apresentou espontaneamente as DCTF's, antes de qualquer atividade administrativa da fiscalização.

Contudo, esta Conselheira entende que, mesmo nos casos de entrega espontânea da DCTF, antes de qualquer procedimento por parte do Fisco (como aqui se verifica), a aplicação da multa permanece pertinente, uma vez que, em se tratando de obrigação acessória, a ela não se aplica o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, como entende a Interessada. (G.N.)

Ou seja, a exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea da infração se refere à multa de ofício relativa à obrigação principal, qual seja, aquela decorrente da falta de pagamento do tributo, não alcançando a obrigação acessória.

Ademais, nos exatos termos previstos no art. 113, § 3º, do mesmo Código Tributário Nacional, a inobservância do cumprimento da obrigação acessória faz com que a mesma se converta em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Este é o entendimento dominante no Superior Tribunal de Justiça, conforme pode ser verificado em vários julgados, dentre os quais citamos:

*ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIERIEGATTO*

Processo nº : 10980.009297/2003-97  
Acórdão nº : 302-37.488

- Embargos de Declaração em Agravo de REsp nº 258241/PR, publicado no DJ de 02/04/2001;
- REsp 308.234/RS, Relator Min. Garcia Vieira, julgado em 03/05/2001;
- Agravo Regimental no REsp nº 258141/PR, publicado no DJ de 16;10/2000;
- EAREsp 258.141/PR, Relator Min. José Delgado, publicado no DJ em 04/04/2001.

No mesmo diapasão, são inúmeros os Acórdãos proferidos nos Conselhos de Contribuintes sobre a não aplicação do benefício da denúncia espontânea, no caso de prática de ato puramente formal do contribuinte entregar, com atraso, a DCTF.

Esclareço, ainda, que a ementa trazida aos autos pela Interessada, referente a julgamento proferido pelo Tribunal Regional da 4ª Região, além de não ter eficácia *erga omnes*, valendo apenas para as partes daquela determinada ação judicial, não tem caráter vinculante para esta instância administrativa de julgamento.

Transcrevo, por oportuno, ementa do Recurso Especial 246963/PR, 1ª Turma do STJ, Relator Min. José Delgado, Data da Decisão de 09/05/2000, DJU de 05/06/2000, p. 130:

*“Tributário. Denúncia espontânea. Entrega com atraso de declarações de contribuições 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 existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*
3. *Recurso especial provido. Decisão: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos, Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Exmo. Sr. Ministro Relator. Votaram com o Relator os Exmos. Srs. Ministros Francisco Falcão, Garcia Vieira, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira”.*

Destaco, finalizando, conforme consta do Acórdão recorrido, que *“existindo dispositivos que estabelecem uma obrigação acessória por parte do sujeito*

Processo nº : 10980.009297/2003-97  
Acórdão nº : 302-37.488

*passivo, e que impõem uma multa pelo seu descumprimento, sendo tais dispositivos integrantes da legislação tributária, conforme estabelecido nos arts. 96 e 100, I, do CTN, a sua observância é obrigatória por parte das autoridades administrativas..."*

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, considerando que a atividade de lançamento é plenamente vinculada e obrigatória, sujeitando os órgãos administrativos à estrita observância do princípio da legalidade, principalmente quanto à aplicação da legislação tributária pertinente, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora