



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

MF - Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União de 12 / 04 / 2002 Rubrica
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------

539

**Processo : 10421.000027/97-38**

**Acórdão : 202-13.486**

**Recurso : 115.036**

**Sessão : 05 de dezembro de 2001**

**Recorrente : PB – LUB. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.**

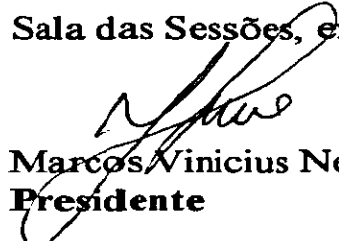
**Recorrida : DRJ em Recife - PE**

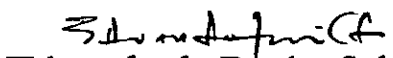
**DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – É devida a multa pela omissão na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF. As obrigações acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Precedentes da CSRF. **Recurso a que se nega provimento.****

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PB – LUB. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.**

**ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

  
**Marcos Vinicius Neder de Lima**  
**Presidente**

  
**Eduardo da Rocha Schmidt**  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adolfo Montelo, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10421.000027/97-38

Acórdão : 202-13.486

Recurso : 115.036

Recorrente : PB – LUB. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia, adoto o relatório constante da decisão recorrida, lavrado nos seguintes termos:

*“A contribuinte acima identificada protocolou o Pedido de Parcelamento de débitos, à fl. 1, no qual requer o parcelamento de seus débitos relativos a multa por atraso na entrega da DCTF referentes aos anos-calandários de 1994, 1995 e 1996.*

*No dia 9 de setembro de 1997 a contribuinte protocolou, à fl. 26, o pedido de cancelamento das referidas multas, assim como a restituição ou compensação dos valores pagos a este título, pois havia apresentado espontaneamente a DCTF.*

*No dia 13 de outubro de 1997 foi anexado, à fl. 36, ao processo o Ofício nº 1.230/97/DRF/JP/GAB/PB indeferindo o pedido da contribuinte.*

*No dia 03 de novembro de 1997 a contribuinte apresentou impugnação contra o indeferimento, acima citado, alegando que apresentou espontaneamente as DCTF e que portanto não caberia a aplicação de multa pelo atraso da apresentação de tal declaração. Afirma que o art. 138 do CTN é claro quando determina que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração. Alega também que a DCTF é uma declaração desnecessária pois todos os tributos já haviam sido pagos nos vencimentos.”*

Defrontando tais alegações, decidiu-se o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife – PE pela improcedência da impugnação apresentada, por entender, em síntese, que o instituto da denúncia espontânea não se aplicaria ao descumprimento de obrigações acessórias.

Irresignada, interpôs a Contribuinte Recurso Voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando os mesmos argumentos alinhavados em impugnação.

É o relatório.

45.



Processo : 10421.000027/97-38  
Acórdão : 202-13.486  
Recurso : 115.036

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso, passo a decidir.

A questão não é de fácil solução, sendo das mais controvertidas em nossa jurisprudência. Com efeito, no Superior Tribunal de Justiça, diverge frontalmente a 1ª da 2ª Turma, havendo diversos precedentes desta no sentido de que o instituto da denúncia espontânea, disciplinado no artigo 138 do Código Tributário Nacional, albergaria as obrigações acessórias (vide REsp 208.101-PR, rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJU 21.8.2000), a qual, por sua vez, também, já manifestou entendimento contrário, tal qual entende de forma pacífica a 1ª Turma (v. g., REsp nº 246.963-PR, rel. Min. José Delgado). Convém registrar, por oportuno, que a 1ª Seção do STJ ainda não se manifestou a respeito do tema, pacificando a matéria.

Na doutrina, todavia, tal divergência não se verifica, sendo unânime o entendimento de que a denúncia espontânea se aplica tanto à obrigação principal como à acessória. Veja-se a lição do mestre BERNARDO RIBEIRO DE MORAES<sup>1</sup> a respeito:

*“A norma jurídica que regula a deminca espontânea aplica-se tanto a infrações à obrigação principal (que têm por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária) como à obrigação tributária acessória (prestações positivas ou negativas exigidas no interesse da arrecadação e da fiscalização). O texto legal não faz qualquer menção ao tipo de infração, abrangendo todos, atingindo em consequência as infrações substanciais e as formais. O artigo em pauta aplica-se indistintamente a qualquer infração da legislação tributária.”*

Idêntica é a posição de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS<sup>2</sup>, que ensina:

*“Destarte, para os fins do art. 138, não faz mais sentido distinguir entre multas moratórias (não punitivas) e multas propriamente ditas e, pois, irrecusavelmente punitivas. Todo dever tributário, seja de dar (pagar tributo), seja de fazer ou não fazer (deveres acessórios), uma vez descumprido, acarreta a aplicação de uma sanção.”*

Outro não é o entendimento de MIZABEL DERZI MACHADO<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> In, *Compêndio de Direito Tributário*, Segundo Volume, Forense, 2ª ed., p. 526

<sup>2</sup> In, *Comentários ao Código Tributário Nacional*, Coord. Carlos Valder do Nascimento, Forense, 1997, p. 337.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10421.000027/97-38  
**Acórdão** : 202-13.486  
**Recurso** : 115.036

*“A denúncia espontânea deve vir acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, diz o art. 138, sem distinguir entre espécies de infração (material ou formal) ou de sanções. A infração pode configurar descumprimento do dever de pagar o tributo ou tão-somente descumprimento de obrigação acessória ou de ambas, envolvendo multas moratórias, de revalidação ou isoladas.”*

Veja-se, afinal, a lição de ROSENICE DESLANDES<sup>4</sup>, autora de monografia sobre o tema:

*“Entendemos que a norma instituidora da denúncia espontânea se aplica indistintamente aos dois tipos de infração.*

*Nossa convicção foi formada através de elementos retirados da própria redação do art. 138 do CTN.*

*Segundo cediço princípio de hermenêutica, onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete distinguir.*

*Desta forma, quando o legislador prescreveu “... a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração ...” referiu-se a todo tipo de infração – substancial e formal. Se tivesse por objetivo excluir um ou outro tipo, teria à mão vários recursos como adjetivar a palavra infração, ou mesmo complementar a sentença descrita acima: “... da infração à obrigação principal”, excluindo, assim, a infração formal, ou vice-versa.*

*Outro indicio bastante concludente é a inserção, no corpo do artigo, da expressão “acompanhada, sendo o caso, do pagamento do tributo devido ...”. Esta expressão careceria de sentido se a exclusão se reportasse, apenas, às infrações formais. Significa dizer, se a infração formal decorre do descumprimento de deveres instrumentais (fazer ou não fazer), inadmissível a existência de tributo a ser pago para convalidar a exclusão de penalidade. Logicamente, só haverá tributo a ser pago quando a infração tenha sido não pagá-lo, tratando-se, pois, de uma infração substancial.*

*Portanto, o instituto tem âmbito de incidência abrangente, alcançando, como demonstrado, tanto as infrações à obrigação principal (obrigações*

<sup>3</sup> Baleeiro, Aliomar. *In, Direito Tributário Brasileiro*, Forense, 11ª ed., p. 769.

<sup>4</sup> *In, Denúncia Espontânea*, Forense, 1997, p. 38.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10421.000027/97-38  
**Acórdão** : 202-13.486  
**Recurso** : 115.036

*substanciais), quanto as infrações aos deveres instrumentais (infrações formais)."*

Tenho para mim que a doutrina acima transcrita fala por si só, esgotando a matéria. De fato, não faz o artigo 138 do Código Tributário Nacional qualquer distinção entre obrigação principal e obrigação acessória, não sendo lícito ao intérprete distinguir onde não distinguiu o legislador.

Todavia, a questão se encontra pacificada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que firmou entendimento no sentido de o artigo 138 não acobertar as obrigações acessórias.

Assim, diante do exposto, ressaltando meu ponto de vista, nego provimento ao recurso e mantenho a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

  
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT