



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/06/95
C	Rubrica

Processo n.º 10725.000182/90-27

Sessão de : 23 de agosto de 1994

Acórdão n.º 202-06.988

Recurso n.º : 88.518

Recorrente : J.A. FIGUEIREDO E ENNE LTDA.

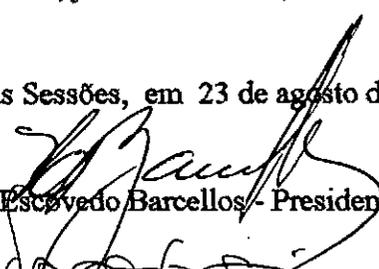
Recorrida : DRF em Campos - RJ

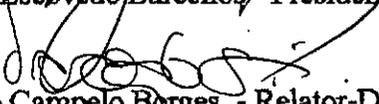
DCTF - ATRASO NA ENTREGA - ESPONTANEIDADE - MULTA - INEXIGIBILIDADE - O cumprimento de obrigação tributária em atraso, espontaneamente, autoriza a aplicação do artigo 138 do CTN. Recurso provido.

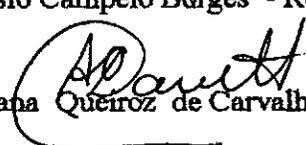
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J.A. FIGUEIREDO E ENNE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Elio Rothe (Relator) que dava provimento parcial para excluir da exigência as parcelas indicadas no seu voto. Designado o Conselheiro Tarásio Campelo Borges para redigir o acórdão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1994.


Helvio Escóvedo Barcellos - Presidente


Tarásio Campelo Borges - Relator-Designado


Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 19 JAN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Osvaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e José Cabral Garofano.
HR/mdm/AC/MAS



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 10725.000182/90-27

Recurso n.º : 88.518

Acórdão n.º: 202-06.988

Recorrente : J.A. FIGUEIREDO E ENNE LTDA.

RELATÓRIO

J. A. FIGUEIREDO E ENNE LTDA. recorre para este Conselho de Contribuintes da Decisão de fls. 110/112 do SERTRI da Delegacia da Receita Federal em Campos que julgou procedente em parte o Auto de Infração de fls. 1.

Em conformidade com o referido Auto de Infração e Termo de Intimação que o acompanha, a ora Recorrente foi intimada ao recolhimento da multa correspondente a 47.471,19 BTNs por não ter apresentado, apesar de intimada, as Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTFs relativas aos meses de janeiro a dezembro dos anos de 1987 e 1988 e aos meses de janeiro a junho do ano de 1989, sendo dados como infringidos os parágrafos 2.º, 3.º e 4.º do artigo 11 do Decreto-Lei n.º 1.968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei n.º 2.065/83.

Em sua impugnação, a Autuada apresentou as referidas DCTFs, todas com datas de entrega anteriores ao Auto de Infração.

A decisão recorrida que acolheu apenas em parte o lançamento, está assim fundamentada:

"CONSIDERANDO que realmente ocorreu desatendimento aos prazos fixados para apresentação das DCTF's pertinentes aos meses de maio/87, cuja entrega se deu em 16/06/87, referente ao mês de apuração de junho/87 não consta comprovante de entrega da DCTF, out/88 entregue em 16/11/88, dez/88 em 18/01/89;

CONSIDERANDO que tais formulários foram apresentados a destempo mas antes de procedimento "ex-officio", sendo portanto, a multa aplicada passível de redução;

CONSIDERANDO que o prazo determinado para o cumprimento da obrigação não foi observado pela contribuinte, devendo ser aplicada a multa prevista em conformidade com os parágrafos 3.º do artigo 10 do DL n.º 2.065/83, ou seja: 103 meses ou fração x Cr\$ 69,20, conforme demonstrado:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10725.000182/90-27

Acórdão n.º : 202-06.988

- MÊS/PERÍODO:

. Maio/87 a março/90 -	35
. Junho/87 a março/90 -	34 -- 69 meses
. Outubro/88 a março/90 -	18
. Dezembro/88 a março/90 -	16 -- 34 meses
Total 103 meses x Cr\$ 69,20;	

CONSIDERANDO que a contribuinte não comprova nos autos a entrega da DCTF, referente ao mês de apuração de junho/87, correspondendo um período em atraso de junho/87 a março/90 no total de 34 meses, que multiplicados por 69,20 BTNF's perfazendo o valor de 2.352,80 BTNF's de multa não passível de redução;

CONSIDERANDO que a contribuinte junta ao processo as DCTF's dos meses de jan/87 a abril/87 e julho/87 a dez/87, jan/88 a set/88 e nov/88, jan/89 a julho/89, as quais comprovam terem sido entregues dentro dos prazos regulamentares;

CONSIDERANDO que relativamente aos meses de apuração de agosto/88 e jan/89, os prazos para entrega das DCTF's foram prorrogados para 07/10/88 e 31/03/89, respectivamente;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta;"

Em seu recurso a este Conselho, esclarece a Autuada, em resumo, que:

a) relativamente às DCTF's do mês de outubro/88 "cuja entrega se deu em 16/11/88, como a legislação não fala em antecipação da entrega, nos casos em que o dia 15, recaia em dia não útil, entendemos estar correta a data da entrega, já que o dia 15/11/88, foi feriado eleitoral nacional";

b) a DCTF do mês de junho/87 foi devidamente entregue no prazo previsto, fazendo juntada da mesma;

c) "quanto aos DCTF's de maio/87 e dezembro/88, não podemos precisar as datas, devido ao longo lapso de tempo, entretanto, afirmamos ocorrência de greves na rede bancária ou quaisquer outras indigências ...".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10725.000182/90-27

Acórdão n.º : 202-06.988

Pede a revogação da exigência.

Posteriormente foi o processo baixado em Diligência por este Conselho à repartição de origem para esclarecimentos quanto à DCTF anexada ao recurso, no que diz respeito à sua entrega ao órgão e à data indicada, a carimbo, em seu verso.

Em resposta à diligência, foi prestada a Informação de fls. 129:

"... informamos que a DCTF foi recepcionada pela CAIXA ECONÔMICA FEDERAL em 15.07.87, bem como autenticamos a cópia da mesma, as fls. 121, a vista do documento original."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10725.000182/90-27

Acórdão n.º : 202-06.988

VOTO-VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ELIO ROTHE

O resultado da Diligência de fls. 125 comprovou a tempestiva apresentação da DCTF relativa ao mês de junho/87, conforme Informação de 15-9-93 (fls. 129).

Relativamente à DCTF pertinente ao mês de outubro/88, com prazo para entrega até 15-11-88, temos que sua apresentação em data de 16-11-88 se fez corretamente, dado que 15-11-88 é feriado nacional.

Quanto às DCTFs dos períodos de maio/87 e dezembro/88, entregues em datas de 16-06-87 e 18-01-89, respectivamente, a Autuada não comprova a correção de seu procedimento ao fazer a entrega das mesmas após o vencimento do prazo previsto (até o dia 15 do mês seguinte ao do período a que corresponder).

Por outro lado, não é o caso de aplicação do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, que exclui a responsabilidade por infração no caso de denúncia espontânea, com implicação na exigência ou não de multa pela infração denunciada.

A doutrina, ao analisar as multas quanto à sua natureza, as distingue em multas compensatórias e multas punitivas, aquelas com caráter indenizatório, em geral nos casos de mora, e as punitivas como sendo as que visam efetivamente à punição, como exemplo ao descumprimento da obrigação.

A situação de fato, em exame, como se verifica, é de mora no cumprimento da obrigação, portanto, não se trata de inadimplemento da obrigação de entregar as DCTF, mas sim de obrigação cumprida, porém, a destempo, após o prazo previsto para o seu cumprimento.

A multa aplicada para o caso, como se verifica do texto dos parágs. 3.º e 4.º do artigo 11 do Decreto-Lei n.º 1.968/82, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.065/83 (art. 10), a seguir transcrito, por descumprimento de obrigação acessória em prazo previsto, é de natureza moratória, portanto, compensatória ou indenizatória:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10725.000182/90-27

Acórdão n.º: 202-06.988

"Art. 11 - A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

.....

.....

Parág. 3.º - Se o formulário padronizado (parág. 1.º) for apresentado após o período determinado, será aplicada a multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

Parág. 4.º - Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex-officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade."

Em complemento, é de se esclarecer que a referida multa é aplicável por força do disposto no artigo 5.º e seu parág. 3.º do Decreto-Lei n.º 2.124, de 13-06-84.

O tributarista Paulo de Barros Carvalho, em seu Curso de Direito Tributário, 4.ª edição da Editora Saraiva, fls. 348/349, ao tratar do artigo 138 do CTN, dispõe:

"Modo de exclusão de responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, 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 (CTN art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de indole indenizatória e destituída de caráter de punição." (grifei)

Do mesmo modo também entendemos, ou seja, o artigo 138 do CTN, ao admitir a denúncia espontânea como excludente de responsabilidade por infrações, não alcança as sanções de natureza moratória, mas tão-somente as punitivas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10725.000182/90-27

Acórdão n.º : 202-06.988

Pelo exposto, dou provimento em parte ao recurso voluntário para excluir da exigência as multas relativas às DCTFs dos meses de junho/87 e outubro/88, cujas entregas se fizeram tempestivamente.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1994.


ELIO ROTHE



Processo nº 10725-000182/90-27

Acórdão nº 202-06.988

VOTO DO CONSELHEIRO TARÁSIO CAMPELO BORGES, DESIGNADO PARA O ACÓRDÃO

Pereço vênia ao ilustre relator para discordar de sua posição, haja vista que a matéria de que trata o presente processo já tem farta jurisprudência firmada neste Conselho, no sentido da aplicação da regra prevista no artigo 138 do CTN.

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo o voto do ilustre Relator Roberto Barbosa de Castro, proferido no Acórdão nº 202-65.612.

“Trata-se, como visto, de entrega de DCTF fora do prazo, sem embargo de que o contribuinte espontaneamente tomou a iniciativa de satisfazer a obrigação. Tem este Colegiado entendido iterativamente que a hipótese caracteriza a denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do Código Tributário Nacional. Sendo Lei Complementar, o comando tem ascendência sobre a legislação ordinária que, realmente contempla a situação apenas com redução de 50% de multa.

São inúmeros os decisórios emanados de ambas as Câmaras deste Conselho, podendo ser lembrados, à guisa de ilustração, os Acórdãos de números 202-04.778, 201-67.443, 201-67.466, 201-67.503.

As poucas dissensões deitam raízes na discussão acerca da natureza punitiva ou moratória da multa de que se trata. Como entende uma corrente respeitável, a excludente de responsabilidade penal pela denúncia espontânea se restringe às multas ditas punitivas, não alcançando aquelas de natureza moratória.

Cita-se, por exemplo, Paulo de Carvalho (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4ª edição, fls. 349), que assim conclui dissertação sobre o tema:



Processo nº 10725-000182/90-27
Acórdão nº 202-06.988

492

“A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída de caráter de punição.”

Assim posto o problema, o passo seguinte é a classificação da multa objetivada neste processo.

O ilustre Conselheiro José Cabral Garófano, no voto que lastreou o Acórdão nº 202-04.778, desenvolve interessante esforço doutrinário a partir do direito das obrigações, para concluir, a meu ver com propriedade, que as multas moratórias ou compensatórias estão claramente caracterizadas quando decorrem do inadimplemento de uma obrigação de dar, enquanto que as de natureza punitiva têm sua origem em obrigações de fazer ou de não fazer. Na problemática tributária, as obrigações de dar teriam íntima identificação com as obrigações de prestação em dinheiro - pagamento, enquanto que as obrigações de fazer ou de não fazer se refeririam basicamente às chamadas obrigações acessórias, típicas do controle de impostos, mas não necessariamente condicionadas ou condicionantes de seu pagamento.

Nesse contexto, a obrigação acessória de prestar declaração periódica se configura como uma obrigação de fazer. Seu inadimplemento, ainda que prejudique o sujeito ativo na medida em que deixa de cumprir a finalidade controlística para a qual foi criada, não o priva da prestação principal, consistente do pagamento, obrigação de dar. Em princípio, não se trata de remunerar o sujeito ativo pela mora no adimplemento, nem de compensá-lo, pela indisponibilidade de um bem (dinheiro) que devesse ter sido dado (pago) e não o fôra, em prazo certo. A entrega de DCTF a destempo não prejudica o pagamento das contribuições e tributos nela indicados, mas apenas prejudica a atividade burocrática do controle. Não impede nem interfere



Processo nº 10725-000182/90-27

Acórdão nº 202-06.988

sequer na constituição do crédito tributário, visto que o lançamento de cada tributo nela declarado se processa segundo suas normas peculiares. É o próprio artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 que sinaliza nesse sentido, ao afirmar no parágrafo primeiro:

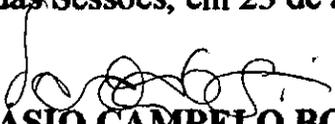
“O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário . . .”

As partes grifadas expressam claramente, primeiro, que se trata de obrigação acessória (obrigação de fazer) e, segundo, que se tratam de créditos tributários já existentes, portanto já constituídos segundo as modalidades de cada um deles.

Por tais razões, alinho-me aos que, vendo no descumprimento do prazo de entrega de DCTF sujeição à pena de natureza não-moratória ou compensatória, mas puramente punitiva, alcançada pelos benefícios da espontaneidade prescritos no artigo 138 do CTN - norma de hierarquia complementar à Constituição e não revogada pela legislação ordinária que rege a matéria, voto pelo provimento do recurso.”

Com os mesmos argumentos do voto que transcrevi, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1994.


TARASIO CAMPELO BORGES