



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 01, 07, 19 96
C	Rubrica

Processo n.º 10835.001213/91-64

Sessão de : 22 de agosto de 1995

Acórdão n.º 202-07.935

Recurso n.º : 87.880

Recorrente : ASSOC. HOSP. DE CARIDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE PARAGUAÇU PAULISTA

Recorrida : DRF em Presidente Prudente - SP

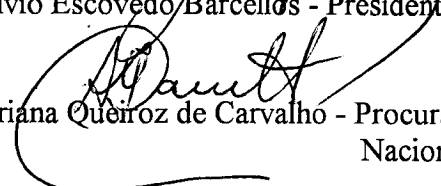
**DCTF - MULTA POR ENTREGA FORA DO PRAZO - Inexigível** quando seu valor é inferior a 200 BTNFs ( IN 108/90 ), dado o princípio da retroatividade benigna ( art. 106 do CTN ). **APLICAÇÃO DA EQUIDADE.** Quando cabível, e com base no disposto nos arts. 26, II e 40, ambos do Decreto nº 70.235/72 e art. 10 do RI do 2º CC, só pode ser decidida pelo Sr. Coordenador do Sistema de Tributação, por competência subdelegada pelo Sr. Secretário da Receita Federal (Portaria/MF 214/79 e Portaria/SRF 362/82). **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOC. HOSP. DE CARIDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE PARAGUAÇU PAULISTA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir as parcelas indicadas no voto do relator. Por maioria de votos foi acolhida a proposta de dispensa da multa restante por equidade.** Vencido o Conselheiro Elio Rothe.

Sala das Sessões em, 22 de agosto de 1995

  
Helvio Escovedo Barcellos - Presidente e Relator

  
Adriana Queiroz de Carvalho - Procuradora-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

.fclb/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º 10835.001213/91-64

Recurso n.º : 87.880

Acórdão n.º: 202-07.935

Recorrente : ASSOC. HOSP. DE CARIDADE DA SANTA CASA DE MISERICÓRDIA  
DE PARAGUAÇU PAULISTA

## RELATÓRIO

Conforme auto de infração de fls. 01, a empresa acima identificada foi intimada a recolher multa no valor de Cr\$ 2.418.905,48, em decorrência de falta de entrega das DCTF relativas ao período de janeiro de 1987 a junho de 1989.

Impugnando o feito a fls. 08/09, a autuada alegou, em síntese, que:

a) se encontra rigorosamente em dia com seus débitos junto ao órgão arrecadador; e

b) conforme instruções normativas da SRF que regem a matéria, fica dispensada a apresentação das DCTF cujos valores declarados sejam inferiores a 100 BTNF.

Na informação fiscal de fls. 56/57, o autuante opinou pela manutenção do feito, esclarecendo que:

a) a entrega da DCTF é obrigatória; e

b) durante o período em que não foram apresentadas as referidas DCTF, os valores a serem declarados ultrapassavam o limite da dispensa.

A fls. 59/61, a autoridade singular julgou procedente o lançamento efetuado, em decisão assim ementada:

**"MULTA REGULAMENTAR** - A não apresentação da Declaração de Contribuição e Tributos Federais - DCTF ou sua apresentação fora do prazo, sujeita o contribuinte ao pagamento da Multa Regulamentar prevista em lei, cujo valor não excederá ao total das contribuições e tributos que deveriam ser declarados mensalmente. Impugnação tempestiva. Ação fiscal procedente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo n.º: 10835.001213/91-64**

**Acórdão n.º: 202-07.935**

Inconformada, a empresa interpôs o recurso tempestivo de fls. 64/65, no qual reitera os argumentos constantes da impugnação, acrescentando, ainda, que não está obrigada a "englobar" os recolhimentos para efeito de emissão de DCTF.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

Cumpre fixar que a ora apelante é uma instituição filantrópica, dedicada à assistência social na área da saúde e sem fins lucrativos, que goza da imunidade fiscal, nos termos do artigo 150, inciso VI, letra "c" da Constituição Federal e artigo 9º, inciso IV, letra "c" do Código Tributário Nacional - CTN.

A autuação deu-se por falta de entrega dos formulários denominados DCTF, no período de apuração compreendido entre 01/87 a 06/89, consoante demonstrativo de cálculo da multa juntado às fls. 04. O total exigido pelo descumprimento da obrigação acessória equivale a 15.137,49 BTNFs.

A multa aplicada no procedimento fiscal observou os comandos contidos na IN/SRF-129, de 19.11.86, que se regem pelo disposto nos parágrafos 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto n. 1.968/82, artigo 10 do Decreto n. 2.065/83, alterada pelas IN/SRF-071/87 e IN/SRF-120, de 24.11.89; artigo 27 da Lei n. 7.730/89 e artigo 66 da Lei n. 7.799/89.

Pelo item 2.1 do anexo II da IN/SRF n. 120, de 24.11.89, entendeu a Administração Fazendária dispensar a entrega da DCTF, cujo valor total do débito, no mês, fosse inferior a 100 (cem) BTNFs e, logo após, pela IN/SRF n. 108, de 24.08.90, estendeu este limite até 200 (duzentas) BTNFs, admitindo, ainda, que o mesmo parâmetro fosse aceito pela média verificada de janeiro até o mês de apuração a ser declarado.

Entendo aqui ser interserível o comando integrante da norma contida no artigo 106, inciso II, letra "b", do CTN, que trata da "retroatividade benigna" que se aplicada por não restar nenhum prejuízo ao Fisco, mormente em seu direito substantivo e principal, que é a arrecadação de tributos:

*" Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - (...)*

*II - Tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) (...)*

*b) quando deixe de tratá-lo como qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudolento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) (...)* "



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

Assim, julgo que o dispositivo acima transcrito beneficia a recorrente quanto às apresentações das DCTFs inferiores a 200 (duzentas) BTNFs, pelo que deve ser desonerada das obrigações relativas aos períodos de 01/87,02/87 e 06/87, conforme demonstrado às fls. 04 dos autos do processo.

Diga-se de passagem, este entendimento é jurisprudência unânime deste Colegiado, como dão conta, entre vários, os Acórdãos ns. 202-04.097, 202-04.255, 202-04.388 e 202-04.597.

Contudo, não encerro aqui meu juízo sobre este recurso voluntário.

Como já dito, a recorrente tem como atividade a assistência social na área de saúde, sem qualquer finalidade lucrativa e, por isto, goza da imunidade fiscal por disposição expressa da CF/88. Como também é desnecessário tecer comentários sobre a falida situação financeira por que passam as Santas Casas de Misericórdia de todo País, as quais prestam serviços altamente relevantes à população carente que utiliza a medicina social, aliás, a única alternativa à sua disposição, mesmo que precária.

O que se discute neste processo administrativo fiscal é tão-somente o descumprimento de uma obrigação acessória, porquanto restou demonstrado, e não contestado pela fiscalização, o fato de a apelante ter recolhido os tributos retidos. Como se verifica nos DARFs de fls. 13/46, em sua grande maioria referem-se a Imposto de Renda retido sobre folha de pagamento, serviços prestados por autônomos e pessoas jurídicas, sem qualquer obrigação principal que fosse própria, pela já falada imunidade. Os tributos retidos foram recolhidos dentro dos prazos previstos em lei, inclusive, neste sentido há asseveração do representante da Fazenda Nacional (fls.02.v.)

Não há qualquer dúvida de que o objeto da obrigação sob discussão é expressada no fazer; visto sua função auxiliar e, enquanto acessória, ser possível afirmar, jamais, terá conteúdo pecuniário.

*" OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. É a que vem junto de uma obrigação principal, vivendo em dependência desta, para completá-la ou garanti-la. Diz-se obrigação adjeta, porque não tem vida própria, e obrigação subsidiária, porque vem em socorro de outra obrigação "*

( PLÁCIDO E SILVA - Vocabulário Jurídico - Vol. III, pág. 1.083 - Forense/1.987 ).

Assim, pode-se entender que a obrigação de que tratam as IN/SRF ns. 129/86 e 120/89 - com sua principal matriz no artigo 113, §§ 2º e 3º, do Código Tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

Nacional - tem por objeto uma prestação e esta prestação tem por natureza o fazer; disto sua acessoriedade e dela também seus efeitos.

O primeiro deles, e o que nos interessa no momento, é o pagamento, que quando satisfeitos resolve a obrigação. Com costumeira propriedade, o incomparável doutrinador obtemperou sobre o assunto:

*" Como tudo quanto existe no mundo, as obrigações nascem, vivem e se extinguem. Nascem de uma declaração de vontade ou em virtude de lei. Vivem através de suas várias modalidades, obrigações de dar, de fazer, ou de não fazer alguma coisa, a que se reduzem todas as demais. Extinguem-se por diversos modos: a) pagamento direto ou execução voluntária da obrigação;...*

*Estudemos o pagamento, que vem a ser a execução voluntária da obrigação ou a entrega da prestação devida ( prestatio vera rei debita ). Aliás, o efeito natural da obrigação, o escopo para qual tende esta, é o implemento da prestação. Na linguagem comum, a palavra **pagamento** aplica-se mais particularmente à prestação em dinheiro. Mas na linguagem técnica, tem o vocábulo maior amplitude, significando a execução voluntária da obrigação, não importa a natureza da prestação.*

*Emprega-se igualmente a palavra **solução** ( do latim solutio ), para traduzir o cumprimento da obrigação. Como observa Clóvis, por mais expressiva, talvez devesse merecer a preferência do legislador. O Código não desejou, todavia, afastar-se da terminologia adotada, optando, pelos demais, pelo vocábulo **pagamento**.*

*Outros juristas pátrios, como LACERDA DE ALMEIDA, de acordo, aliás com a doutrina mais moderna, preconizam o emprego da palavra **cumprimento**, que melhor sublinha referido modo extintivo de obrigações, visto abranger tanto os pagamentos em dinheiro, como aqueles cujas prestações são de outra natureza. Além disso, aludida palavra põe em destaque o lado ativo da execução, ao passo que pagamento se atém ao lado passivo." ( destaques originais e grifos na transcrição ) - WASHINGTONDE BARROS MONTEIRO - Curso de Direito Civil - 4º Vol.págs. 247/8 - Saraiva 22ª Edição/1988.*

O segundo efeito da obrigação é a mora; isto é, em resumo, o retardamento no cumprimento da obrigação e, desta inexecução dentro do prazo estabelecido surge os



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

**efeitos da mora do devedor**, no caso, são as multas aplicáveis a cada espécie, mas todas elas caracterizam-se por serem **pecuniárias**.

A doutrina, sem dissensão, distingue as penalidades --- multas pecuniárias por inexecução ou retardamento --- e afastam, para este tipo de infração sob exame, as denominadas **compensatórias e as moratórias**. As primeiras visam contrabalançar o montante dos prejuízos e, as segundas, são exigidas pela tardança no pagamento do imposto, logo, não foi o que se observou nos autos por incomprovado o montante dos prejuízos causados ao Fisco e, por outro lado, não se referir a imposto. **Ambas só são devidas nas obrigações de dar** (principal).

*" MULTA FISCAL. É a imposição pecuniária devida pela pessoa, por decisão de autoridade fiscal, em face de infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal.*

*.....  
Seja pela sonegação, pelo retardamento no pagamento do imposto, ou por qualquer outra irregularidade-fiscal, a multa fiscal sempre importa numa infração ao regulamento em que o imposto se institui, e salvo o caso da moratória, que se estabelece automaticamente, sempre resulta de um processo fiscal, instaurado pelo auto de infração.*

*.....  
MULTA PENAL. Assim se diz da obrigação de pagar certa soma em dinheiro, quando derivada de imposição de pena criminal.*

*.....  
Dá-se a denominação às penalidades impostas pelas autoridades administrativas, consistentes no pagamento de certa soma, por infrações aos regulamentos de posturas. " (destaques originais e grifos na transcrição)  
PLÁCIDO E SILVA - Vocabulário Jurídico/Vol III, pág. 1.043, 2ª Ed/1.967-Forense.*

Foram estes ensinamentos que me guiaram nos votos que proferi nos julgados que tinham como objeto a aplicação da multa, pela falta de apresentação dos formulários DCTF. Por ser uma obrigação acessória, é uma obrigação de fazer, e, pela sua inobservância a lei aplica multa de caráter punitivo, vez que as outras duas ( de mora ou compensatória ), como visto, estão afastadas para o caso sob exame.

Naquelas mesmas oportunidades, sempre fiz questão de deixar consignado que a aplicação da multa prevista nas já citadas INs/SRF eram um tanto exageradas, pela natureza do próprio ilícito fiscal, mas votava pela manutenção da autuação pelo fato de a penalidade exigida pela Fazenda Nacional ser aplicável, e a competência do Conselho de Contribuintes



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

é cumprir e fazer cumprir o ordenamento jurídico vigente, desde que incorresse vício de ilegitimidade ou ilegalidade.

Para este caso em particular, entendo que a exigência fiscal deve ser analisada sob outro prisma, visto as circunstâncias atípicas que envolvem o litígio. É de se falar na aplicação da equidade.

Equidade, Para PEDRO NUNES ( in Dicionário de Tecnologia Jurídica ), é definida por:

*"Sentimento íntimo de justiça, que se funda na igualdade perante a lei, na boa razão e na ética, para suprir a imperfeição da lei ou modificar criteriosamente o seu rigor, tornando-a mais moderada, benigna e humana, com o efeito estritamente necessário ou mais amoldável à circunstância corrente, de atender a um sem prejudicar a outro. "*

Se a lei define certo fato como ilícito, e não menciona alguma circunstância que, presente, poderá conduzir à conclusão de que tal fato, praticado naquela circunstância, não produz efeito nocivo que em geral lhe é próprio; ou então pôr em dúvida a própria natureza do fato; ou sua autoria; ou a natureza da penalidade aplicável; temos que nestes casos pode o intérprete considerar lacunosa a lei, aplicando a norma que a autoriza seja elaborada ( art. 112 e incisos do CTN ).

Também vale citar ARNALDO DE VASCONCELOS ( in Teoria da Norma Jurídica, p. 324 ), que ao tratar da objetivação da justiça, leciona:

*" Far-se-ia pela regra da equidade, segundo Aristóteles o meio mais hábil de retificar as distorções da justiça que se contém em toda lei. A finalidade só pode ser esta: humanizar o Direito. "*

Volto a insistir, da denúncia fiscal só consta exigência da multa fiscal de natureza punitiva, por descumprimento de obrigação acessória, e inexistindo, por este mesmo motivo, falta ou insuficiência de recolhimento de tributo, a aplicação da equidade atende a norma contida no artigo 108, § 2º, do CTN.

Invocando os artigos 26, inciso II, e 40, ambos do Decreto n. 70.235/72 e o artigo 10, inciso III, do Regimento Interno do Segundo Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n. 538, de 17 de julho de 1.992, para este caso em espécie, proponho sejam os presentes autos encaminhados à autoridade fazendária competente para aplicação da equidade fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 10835.001213/91-64

Acórdão n.º: 202-07.935

O Dr. LUIZ HENRIQUE DE BARROS ARRUDA, ex-membro do Primeiro Conselho de Contribuintes e Coordenador do Sistema de Fiscalização, em sua obra: Processo Administrativo Fiscal, Ed. Resenha Tributária, SP, 1993, pág. 110/111, sobre o Decreto n. 70.235/72, ensina:

**" 34. Relevação de Penalidades**

*O disposto no artigo 26, inciso II permanece vigente, atribuindo ao Ministro da Fazenda competência para decidir propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes.*

*Nos termos do artigo 40, as propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais e materiais da espécie julgada e serão restritas a dispensa total ou parcial da penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.*

.....  
*Inexistindo norma processual que determine a forma pela qual o fato suscetível de decisão do Ministro de Estado chegará ao seu conhecimento, devem ser admitidos para tal fim quaisquer meios, como o pedido do sujeito passivo ou terceiro, proposta de qualquer autoridade administrativa, ou mesmo, iniciativa de ofício da autoridade julgadora. "*

Através da Portaria n. 214/79 o Sr. Ministro de Estado da Fazenda delegou a competência para relevar penalidades ao Secretário da Receita Federal e, este, por sua vez, através da Portaria n. 362/82, a subdelegou ao Coordenador do Sistema de Tributação.

São estas razões de decidir que me levam a votar pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso voluntário, para excluir da exigência originária as multas relativas aos períodos de 01/87, 02/87 e 06/87 e, quanto ao remanescente, proponho sejam os autos remetidos ao Sr. Coordenador do Sistema de Tributação, para apreciação do pedido de relevação das penalidades, pela aplicação da equidade.

Sala das Sessões, em 22 de agosto de 1995

  
HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS