

2. C C	PUBLICADO NO D. O. U.
	De 16 / 07 / 19 93
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
 Processo N.º 11.007-000.132/91-07

OVRS

Sessão de 08 de janeiro de 19 92 ACORDÃO N.º 202-04.778
 Recurso n.º 87.382
 Recorrente TAMOIO MÁQUINAS PARA ESCRITÓRIO LTDA.
 Recorrida IRF EM SANTANA DO LIVRAMENTO/RS

DCTF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Quando o sujeito passivo, mesmo a destempo, toma a frente do Fisco e voluntariamente entrega os formulários; cumpriu a prestação e está excluída a responsabilidade e afastada a exigência da multa. É o comando gravado no ânimo do art. 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TAMOIO MÁQUINAS PARA ESCRITÓRIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros ELIO ROTHE e ANTONIO CARLOS DE MORAES. Ausente o Conselheiro OSCAR LUÍS DE MORAIS.

Sala das Sessões, em 08 de janeiro de 1992.

[Assinatura]
 HELVIO ESCÓVEDO BARCELLOS - PRESIDENTE

[Assinatura]
 JOSÉ CABRAL GAROFANO - RELATOR

[Assinatura]
 JOSÉ CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 04 DEZ 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ACÁCIA DE LOURDES RODRIGUES, JEFERSON RIBEIRO SALAZAR e SEBASTIÃO BORGES TA QUARY.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
 Processo Nº 11.007-000.132/91-07

02-

Recurso Nº: 87.382
 Acórdão Nº: 202-04.778
 Recorrente: TAMOIO MÁQUINAS PARA ESCRITÓRIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

TAMOIO MÁQUINAS PARA ESCRITÓRIO LTDA., recebeu Notificação (fls. 03), relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, no valor equivalente a 1.116,07 BTNFS, correspondentes aos meses de 01/87 a 12/87 e 03/89.

Com a guarda do prazo legal, foi apresentada Impugnação (fls. 01/02), onde, fundamentalmente, invoca em seu benefício o disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN, visto estar caracterizada a espontaneidade no cumprimento da obrigação acessória.

A julgadora em primeira instância administrativa, através da Decisão nº 043/91 (fls. 06/07), manteve integralmente a exigência originária; entendendo que pela própria espontaneidade na entrega já houve o benefício de redução da multa em 50% (IN/SRF nº 120/89, artigo 6.2) e que o artigo 138 não beneficia a impugnante, visto o disposto nos artigos 122 e 113, § 3º, ambos do mesmo segue-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

03-

Processo nº 11.007-000.132/91-07

Acórdão nº 202-04.778

Código.

Foi interposto recurso voluntário (fls. 14/15) ,
que repisa o argumento do benefício contido no artigo 138 CTN
e trechos de ilustres juristas, todos entendendo que a espon-
taneidade afasta a exigência da multa, por não haver tributo a
recolher.

É o relatório.

segue-

Processo nº 11.007-000.132/91-07

Acórdão nº 202-04.778

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O Recurso foi manifestado dentro do prazo legal e dele conheço.

O que se discute neste processo é a entrega a destempo - além do termo final fixado em lei - dos formulários denominados Declaração de Contribuições e Tributos Federais-DCTF, contudo, cumprida a prestação antes de tomada qualquer medida administrativa ex officio relacionada com a infração; daí caracterizada ser a denúncia espontânea e eficaz exercida pelo sujeito passivo.

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" (destaques originários).
(PLÁCIDO E SILVA - Vocabulário Jurídico - Vol. III, pág. 1.083/Forense-1967).

Assim, pode-se entender que a obrigação de que tratam as INs/SRF nºs 129/86 e 120/89 - com sua principal matriz

segue-

Processo nº 11.007-000.132/91-07

Acórdão nº 202-04.778

no artigo 113, §§ 2º e 3º, do Código Tributário 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 satisfeito 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 debitae*). 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, alu-

segue-

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).

- WASHINGTON DE 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 na execução da prestação e, desta inexecução dentro do prazo estabelecido surge o efeitos da mora do devedor, no caso, são as multas aplicáveis a cada espécie; mas todas elas caracterizam-se por serem penas 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 e, por outro lado, não se referir a imposto - ambas são devidas nas obrigações de dar (principal).

"MULTA FISCAL. É a imposição pecuniária devinda 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.

segue-

Processo nº 11.007-000.132/91-07

Acórdão nº 202-04.778

.....
 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 Edição/1967-Forense).

Por este encadeamento jurídico, depreende-se que os fatos contidos nos autos referem-se ao retardamento na satisfação de uma obrigação acessória (de fazer), pelo que a autoridade administrativa exige multa penal de natureza administrativa, muito embora fosse cumprida por execução voluntária do sujeito passivo, antes de tomada qualquer medida por parte do Fisco.

Como foi dito supra, as INs que disciplinam os procedimentos para entrega das DCTFs, têm sua matriz legal no artigo 113, §§ 2º e 3º do CTN e, por obediência ao ordenamento jurídico não pode do Código se afastar; como assim entendem os estudiosos do Direito Tributário:

"A existência desse diploma constitui, num país de organização federativa como o nosso, requisito essencial do chamado estatuto do contribuinte.

Este é definido por Trotabas e Jeze, como o mecanismo formal do sistema de garantias proporcionado ao contribuinte...

.....
 segue-

Processo nº 11.007-000.132/91-07

Acórdão nº 202-04.778

Situação em hierarquia de lei complementar à Constituição, cujos preceitos explicita e instrumenta, conduzindo à execução, o Código atua, para cada poder tributante, como autêntica "LEX LEGUM", cujos mandamentos são de compulsória observância, sob pena de configuração do vício da ilegalidade."

- JOSÉ WASHINGTON COELHO - Código Tributário Nacional Interpretado - págs. 2/3, 1968 - Edições "Correio da Manhã."

Pelo que dispõe o CTN:

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ...

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração."

Entendo que tal dispositivo do Código integra as chamadas normas gerais de Direito Tributário, pelo que o mesmo tem eficácia contida; isto é, em si mesmo estão contidos seus efeitos imediatos e, para sua aplicação, não carece de lei que o discipline.

A própria Administração Fazendária - através da IN/SRF nº 100, de 15.09.83 - ao esclarecer a aplicação de penalidades nas devoluções decorrentes de utilização ou recebimento indevidos de crédito-prêmios e/ou crédito de insumos relativos a produtos importados, reconhece a eficácia mandamental do citado dispositivo do Código, ao orientar no sentido de:

segue-

Processo nº 11.007-000.132/91.07

Acórdão nº 202-04.778

"2.1 - Na devolução efetuada espontaneamente, é excluída a incidência da multa prevista no artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.722/79, por força do disposto no artigo 138, da Lei nº 5.172, de 25.10.66 (Código Tributário Nacional)"

Neste caso, trata-se de uma obrigação de dar, ela é principal, em que o contribuinte, por qualquer motivo, utilizou ou recebeu valores que pertenciam à Fazenda Pública e, mesmo assim, pela espontaneidade na devolução, por força textual do artigo 138 do CTN, não pode a Administração exigir-lhe penalidade; visto que está insito no mesmo o estímulo ao cumprimento da obrigação por parte do contribuinte, desde que inobservado qualquer prejuízo pecuniário ao erário público.

Concluo que havendo duas normas que disciplinam, diferentemente, a exigência da multa pecuniária; fico com aquele entendimento que está gravado no ânimo da lei maior, em detrimento ao estabelecido nos atos normativos.

São estas razões de decidir que me levam a votar pelo provimento do Recurso.

Sala das Sessões, em 08 de janeiro de 1992.


JOSÉ CABRAL GAROFANO