

2.º PUBLICADO NO D. O. U.
C De 19/07/1993
C Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo Nº 11.012-000.014/91-21

cma

Sessão de 10 de julho de 1992

ACORDÃO Nº 201-68.276

Recurso Nº 88.711
Recorrente H.S. GOMES & CIA. LTDA.
Recorrida DRF EM PORTO ALEGRE - RS

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DCTF - Declaração de Contribuições e Tributos Federais - Obrigação acessória, instrumento do controle fiscal, caracteriza-se como obrigação de fazer e a inadimplência acarreta penalidade puramente punitiva, não-moratória ou compensatória. Entrega espontânea, ainda que fora do prazo, alcançada pelos benefícios do art. 138 do CTN, Lei Complementar não-derrogada pela legislação ordinária vigente para a matéria. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por H. S. GOMES & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausentes os Conselheiros HENRIQUE NEVES DA SILVA, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO e SÉRGIO GOMES VELLOSO.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 1992

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE E RELATOR

(*) MILBERT MACAU - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 28 AGO 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK, DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO e ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA.

(*) Assina o atual Procurador da Fazenda Nacional, Dr. ANTONIO CARLOS TAQUES CAMARGO.

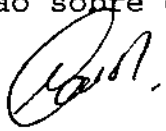
VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR ROBERTO BARBOSA DE CASTRO

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 Barros de Carvalho (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4ª ed., fls. 349), que assim conclui dissertação sobre o tema:

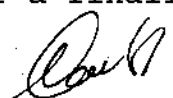


"A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada multa de mora, de índole indenizatória e destituída de caráter de punição."

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

O ilustre Conselheiro José Cabral Garofano, no voto que lastreou o Acórdão 202-04.778 desenvolve interessante escorço 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 inadimplimento de uma **obrigação de dar**, enquanto que as de natureza punitiva tem 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 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 inadimplimento, 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 fora, 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 sequer na constituição do crédito tributário, visto que o lançamento de cada tributo nela declarado se processa segundo suas normas peculiares. É o próprio art. 5º do DL-2124/84 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 trata de créditos tributários já existentes, portanto já constituídos segundo as modalidades de cada um deles.

Por tais razões, alinho-me aos que, não vendo no descumprimento do prazo de entrega de DCTF sujeição à pena de natureza moratória ou compensatória, mas puramente punitiva, alcançada pelos benefícios da espontaneidade, prescritos no artigo 138 do CTN - norma de hierarquia complementar à Constituição



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

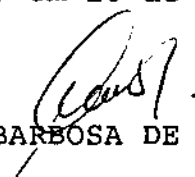
Processo nº 11.012-000.014/91-21

Acórdão nº 201-68.276

e não revogada pela legislação ordinária que rege a matéria.

Assim, adotando integralmente as razões acima, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 1992.



ROBERTO BARBOSA DE CASTRO