



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 23 / 07 / 1993
C	Rubrica

Processo nº 11030-000.532/91-17

Sessão de : 28 de agosto de 1992 ACORDAO Nº 201-68.377  
Recurso nº: 88.477  
Recorrente: CLINICA RADIOLOGICA DA CIDADE DE PASSO FUNDO LTDA.  
Recorrida : DRF EM PASSO FUNDO - 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 **CLINICA RADIOLOGICA DA CIDADE DE PASSO FUNDO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar **provimento ao recurso.** Ausente o Conselheiro **DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO.**

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 1992.

  
ARISTOFANES FONTOURA DE HOLANDA - Presidente

  
HENRIQUE NEVES DA SILVA - Relator

  
ANTONIO CARLOS TABUES CAMARGO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 23 OUT 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros **LINDO DE AZEVEDO MESQUITA, SELMA SANTOS SALOMAO WOLSZCZAK, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO e ROBERTO VELLOSO (suplente).**

OPR/MAS/AC/JA



Processo nº 11030-000.532/91-17

Recurso nº: 88.477  
Acórdão nº: 201-68.377  
Recorrente: CLINICA RADIOLOGICA DA CIDADE DE PASSO FUNDO LTDA.

## RELATORIO

Contra a Empresa acima identificada, foi exigida a multa no valor de 391,30 BTNF, decorrente de atraso nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, relativa aos meses discriminados na Notificação de fls. 04, com base legal no artigo 11 do Decreto-Lei nº 1968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2065/83.

A Empresa apresentou, tempestivamente, sua Impugnação de fls. 01/03, com as seguintes alegações, em síntese:

"mesmo considerando válida a aplicação do pará. 3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, discorda do valor da multa, por entender que o cálculo procedido com base nesse artigo resulta de um valor em BTN inferior ao exigido;

a substituição da DIRF (anual) pela DCTF (mensal), não implica em entender-se que a multa devesse ser aplicada por eventuais atrasos na entrega mensal do DCTF, sustentando, a par disto que a informação anual exigida pelo Decreto-Lei, que fundamenta a notificação está dentro dos parâmetros exigido, como, também, que a notificação não menciona qualquer instrução normativa que exija a aplicabilidade de outros prazos que não a anual;

as circunstâncias apresentadas, dão-lhe condições de pleitear, baseada na equidade, a remissão total do valor pretendido, a título de multa, de vez que ficou constatado que houve dúvida quanto à capitulação do fato, agravamento da penalidade por aplicação de legislação anterior ao fato, e, ainda, por estar comprovado que a suplicante nunca agiu com dolo, má-fé ou fraude, pleito este que, conforme alega, tem amparo nas disposições dos artigos 112 e 172 IV, do Código Tributário Nacional".

A Autoridade de 1ª Instância julgou improcedente a impugnação apresentada, reabrindo, entretanto, o prazo de 30 dias para a impugnante apresentar complementação àquela defesa, como forma de garantir amplo direito de defesa.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11030-000.532/91-17  
Acórdão nº: 201-68.377

No complemento à Impugnação de fls. 01/03, apresentado dentro do prazo que lhe foi reaberto, a Contribuinte repete o pedido de cancelamento da exigência, alegando, em síntese:

"o julgador a quo agiu equivocadamente ao editar, através da decisão, o fundamento legal que, apesar de não citado, considerou aplicável ao caso da Notificação, portanto, deve o auto ser anulado uma vez viciado de forma absoluta, não podendo a autoridade julgadora suprir o vício da peça fiscal."

No reexame do processo, a Autoridade Julgadora de 1ª Instância decide com a seguinte ementa:

"DCTF - DECLARAÇÕES DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS.

A citação incompleta das disposições legais infringidas, verificada na notificação inicial e suprida pela decisão de primeira instância, não é causa de nulidade do lançamento, tendo a imperfeição sido corrigida sem prejuízo ao sujeito passivo.  
Impugnação Improcedente."

Ciência por AR de 19 de junho e recurso recebido em 15 de julho seguinte.

Irresignada, a Recorrente apela a este Conselho, em grau de recurso, onde, em linhas gerais, reitera os argumentos da peça impugnatória.

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11030-000.532/91-17  
Acórdão nº: 201-68.377

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE NEVES DA SILVA

Adoto como argumentação o brilhante voto do Conselheiro ROBERTO BARBOSA DE CASTRO, em hipótese análoga, **in verbis**:

"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 esforço doutrinário a



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11030-000.532/91-17  
Acórdão nº: 201-68.377

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 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 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 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. E 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, vendo no descumprimento do prazo de entrega de DCTF sujeição à pena de natureza não-moratória ou



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11030-000.532/91-17  
Acórdão nº: 201-68.377

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."

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

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 1992.

  
HENRIQUE NEVES DA SILVA