



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 19 / 07 / 1993
C	<i>SA</i>
	Lubrica

Processo nº 11080-001.905/91-63

Sessão de : 27 de agosto de 1992 ACORDÃO Nº 201-68.357  
Recurso nº: 88.144  
Recorrente: IMPLEMAQ IMPLEMENTOS AGRICOLAS 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 IMPLEMAQ IMPLEMENTOS AGRICOLAS 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 27 de agosto de 1992.

*Aristides Fontoura de Holanda*  
ARISTIDES FONTOURA DE HOLANDA - Presidente

*Henrique Neves da Silva*  
HENRIQUE NEVES DA SILVA - Relator

*Antonio Carlos Carlos Camargo*  
ANTONIO CARLOS CARLOS CAMARGO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 23 OUT 1992

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

OPR/MAS/AC/JA



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 11080-001.905/91-63

Recurso nº: 88.144  
Acórdão nº 201-68.357  
Recorrente: IMPLEMAQ IMPLEMENTOS AGRICOLAS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Contra a Empresa em epígrafe, foi exigida a multa no valor de 1.456,75 BDNF, por atraso na entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, relativa aos meses discriminados na Notificação de fls. 02, em conformidade com o disposto nos parágs. 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-Lei nº 1968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2065/83, observadas as alterações do artigo 66 da Lei nº 7799/89.

Tempestivamente, a Empresa apresentou sua Impugnação de fls. 01, alegando, em síntese, que "na época havia um procedimento interno da Receita Federal, dispensando a multa na entrega da DCTF; e, se fosse devido, no ato da entrega deveria ser apresentado o DARF, relativo a multa."

A Autoridade de 1ª Instância julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada:

"IMPUGNAÇÃO DA EXIGENCIA  
É devida a cobrança de multa quando constatado que o contribuinte efetuou entrega da DCTF com atraso, cumprindo-se manter o lançamento efetuado pelo Fisco.  
IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."

Ciência por AR de 09 de agosto e recurso recebido em 28 do mesmo mês.

Irresignada, a Recorrente apela a este Conselho, em grau de recurso, arrazando, em síntese: "sendo uma pequena empresa, não há como acompanhar as constantes mudanças que ocorrem no relacionamento fisco-contribuinte: prazos são alterados, muda a moeda, DCTF, DIRF, DIPIS, GUIAS, Fortarias, Instruções Normativas, etc. Impossível se torna esse acompanhamento. É um verdadeiro embaraço. Pede, ainda, que os membros deste Eg. Conselho sejam sensíveis ao procederem o exame deste recurso."

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 11080-001.905/91-63  
Acórdão nº: 201-68.357

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: 11080-001.905/91-63  
Acórdão nº: 201-68.357

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: 11080-001.905/91-63  
Acórdão nº: 201-68.357

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 27 de agosto de 1992.

  
HENRIQUE NEVES DA SILVA