



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

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

Processo nº 13003-000.003/91-85

Sessão de : 27 de agosto de 1992 ACORDAO Nº 201-68.346  
Recurso nº: 88.257  
Recorrente: FORNECEDORA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS RAMOS 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 FORNECEDORA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS RAMOS 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.

*Aristoteles*  
ARISTOEFANES FONTOURA DE HOLANDA - Presidente

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

*Antonio Carlos Tardes Camargo*  
ANTONIO CARLOS TARDÉS 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 SALOMÃO WOLSZCZAK, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO e ROBERTO VELLOSO (suplente).

OPR/MAS/AC/JA



Processo nº 13003-000.003/91-85

Recurso nº: 88.257  
Acórdão nº: 201-68.346  
Recorrente: FORNECEDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS RAMOS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a Empresa acima identificada, foi exigida a multa no valor de 7.484,21 RTNF, por atraso nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, relativa aos meses discriminados na Notificação de fls. 05, com base no artigo 11 do Decreto-Lei nº 1968/82, com a redação dada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2065/83.

Tempestivamente, a Empresa impugnou alegando, em síntese, que o atraso deveu-se, lamentavelmente, por falha irresponsável, provocada por funcionário seu, da área de contabilidade.

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

"Impugnação da Exigência  
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 da decisão em 23 de agosto e recurso recebido em 20 de setembro seguinte.

Irresignada, a Empresa apela a este Egrégio Conselho, com as razões de recurso seguintes, em síntese:

"A Receita Federal agrediu o princípio da reserva legal quando, extrapolando a sua esfera de competência, instituiu, através da Instrução Normativa nº 129, de 19 de novembro de 1986, a obrigação da apresentação, pelas pessoas jurídicas, da Declaração de Contribuições e Tributos Federais, prevendo, concomitantemente, as penalidades aplicáveis pelo descumprimento da exigência, competência esta delegada apenas, e tão-somente, ao Ministro da Fazenda, pelo DL nº 2.124/84."

"Que a determinação, dada pelo julgador a quo, de se corrigir monetariamente a multa, pela Taxa Referencial Diária - TRD, é descabida. E, mesmo



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13003-000.003/91-85  
Acórdão nº: 201-68.346

que este Colegiado, em hipótese remota, venha a entender como válida a exigência fiscal, que não aplique a referida correção, por tratar-se de ato ilegal e inconstitucional."

Cita art. 1º e 2º da Lei nº 8.177/91.

"Art. 1º - O Banco Central do Brasil divulgará Taxa Referencial - TR, calculada a partir da remuneração mensal líquida de impostos, dos depósitos a prazo fixo captados nos bancos comerciais, bancos de investimentos, caixas econômicas, de acordo com metodologia a ser aprovada pelo Conselho Monetário Nacional, no prazo de sessenta dias, e enviada ao conhecimento do Senado Federal."

(...)

"Art. 2º - O Banco Central do Brasil divulgará, para cada dia útil, a Taxa Referencial Diária - TRD, correspondendo seu valor diário à distribuição pro rata dia da TR fixada para o mês corrente."

Diz ainda, a Recorrente, que a TRD é uma taxa de remuneração financeira, que não mantém qualquer compromisso de reposição da perda do valor aquisitivo da moeda em decorrência do fenômeno inflacionário."

E o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 13003-000.003/91-85

Acórdão nº: 201-68.346

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 CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 13003-000.003/91-85  
Acórdão nº: 201-68.346

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: 13003-000.003/91-85  
Acórdão nº: 201-68.346

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