



235

|     |                      |
|-----|----------------------|
| 2.º | PUBLICADO Nº 0.0. 82 |
|     | De 10/08/1992        |
| C   | R. 10/10/92          |

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
Processo N.º 13026-000.051/91-51

(nms)

Sessão de 27 de fevereiro de 1992

**ACORDÃO N.º 201-67.847**

**Recurso n.º** 87.894

**Recorrente** SEVERINO FIORINI VALIATI LTDA.

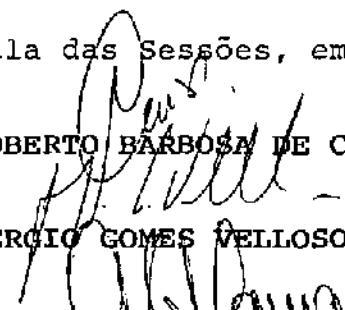
**Recorrida** DRF EM PASSO FUNDO - RS

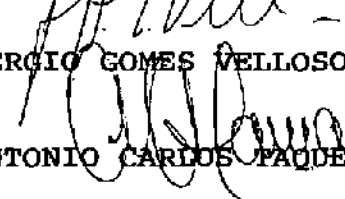
DCTF - A entrega a destempo desse documento, desde que espontaneamente não importa imposição da penalidade prevista no art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, ex vi do disposto no art. 138 do CTN. Antecedentes IN-SRF nº... 100, de 15.09.83. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEVERINO FIORINI VALIATI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 1992

  
ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - Presidente

  
SÉRGIO GOMES VELLOSO - Relator

  
ANTONIO CARLOS PAQUES CAMARGO - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 22 MAI 1992

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**Processo Nº 13026-000.051/91-51**

Recurso Nº: 87.894

Acórdão Nº: 201-67.847

Recorrente: SEVERINO FIORI VALIATI LTDA.

**R E L A T Ó R I O**

Trata-se de recurso tempestivo (fls. 22/27) interposto contra decisão de primeiro grau (fls. 14/18) que manteve a notificação de lançamento de ofício (fls. 06) da multa prevista no art. 11 do Decreto-lei nº 1.968/82 no montante de 807,44 BTNf pela apresentação espontânea, mas a destempo, das DCTF relacionadas nessa notificação.

A Recorrente, nas razões de recurso, sustenta, em resumo:

- a decisão recorrida manteve o lançamento que apenou a Recorrente com a multa prevista na Lei 7.730/89 em relação à entrega espontânea de DCTF referentes a períodos anteriores a esse diploma legal; a multa a ser imposta, se cabível seria a prevista no art. 11 do Decreto-lei nº 1.968/82, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065/83. Ofendeu a decisão recorrida, portanto, princípio constitucional de que a lei não tem efeito retroativo;

- que os valores constantes das DCTF apresentadas espontaneamente, mas a destempo, anteriores ao período de fevereiro de 1989 de apuração dos tributos declarados eram inferiores aos de que cuidam as IN-SRF de nºs. 131/89, 108/90 e 120/89 pelo que, ao caso, era de ser aplicado o disposto no art. 106, inc. II, letras a e c do CTN.

segue-

A decisão recorrida sustenta, em síntese:

- a multa imposta à Recorrente não supera o valor dos tributos constantes das DCTF em tela;

- a IN-SRF nº 108/90, por dispor sobre a apresentação da DCTF a partir do mês de julho de 1990 não se aplica ao caso do<sup>II</sup> autos, em que a penalização incidiu em virtude da entrega fora do prazo fixado para períodos de apuração referentes aos anos de 1987 a 1989; também não tem aplicação a IN-SRF nº 120/89; que dispensou a apresentação de DCTF quando os débitos<sup>II</sup> forem inferiores a 100 BTNf, de vez que ela tem vigência somente a partir de sua publicação (DOU 27-11-89);

- o disposto na IN-SRF nº 137/89 aplica-se somente às declarações referentes a períodos anteriores a 2/89 não entregues até a data de sua publicação (DOU 22-12-89), não produzindo, dito ato, efeito retroativo sobre declarações entregues com atraso em relação a declarações que haveriam de ser apresentadas nos anos de 1987, 1988, 1989 (até 11/89), quando não havia qualquer determinação dispensando sua entrega pelo não atingimento de um determinado valor mínimo;

- o valor lançado por documento não entregue é equivalente a 10 OTNs, por mês ou fração, representa o mesmo referencial transmutado para BTNf.

É o relatório

Voto do Conselheiro-Relator, Sergio Gomes Velloso

Dos autos resta demonstrado, que as DCTF que deram origem ao lançamento de ofício da multa questionada foram entregues anteriormente a esse lançamento e sem que houvesse qualquer procedimento de iniciativa do fisco, com vistas ao cumprimento da obrigação acessória de que se cuida.

Vale, dizer a Recorrente apresentara as DCTF, relativas aos períodos apontados na notificação de lançamento, espontaneamente.

Trata-se, pois, de matéria bastante conhecida deste Colegiado; assim sendo, adoto como razões de decidir, as do Conselheiro Lino de Azevedo Mesquita, no Acórdão nº 201-67.443, de 22-10-91, verbis:

"Sobre a teoria da espontaneidade, inscrita no art. 138 do CTN (Lei nº 5.172/66), que exclui a responsabilidade por infrações, assim redigido:

"A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

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

O Prof. Geraldo Ataliba assim se manifestava in "Fisco Contribuinte, ano XXIV, nº 11, novembro de 1968, pag. 666:

É princípio processual tributário universal - também consagrado no Brasil, com profunda raízes do nosso espírito jurídico e nos mais sadios preceitos de moralidade administrativa - que, procurando o contribuinte espontaneamente as autoridades fiscais, para proceder à retificação em declarações anteriormente feitas, ou levar ao conhecimento da administração tributária atrasos, enganos, omissões, irregularidades e erros por ele mesmo cometidos, não fica, por isso, sujeito a nenhuma penalidade, excluindo-se a configuração do dolo, e dando ao contribuinte a prerrogativa de somente arcar com as consequências civis e administrativas, de caráter reparatório ou indenizatório, previstas em lei para o caso.

segue-

A sistemática tributária, ao lado de inúmeras outras medidas de variada natureza - tendentes a facilitar a ação arrecadadora e tendo por finalidade estimular o comportamento do contribuinte, no sentido de cumprir suas obrigações tributárias - permite, por esta forma, harmoniosa combinação técnica entre a persuasão e a coercibilidade, características sempre concomitantes do instrumento arrecadatório, em que se constitui o Direito - no caso, por isso mesmo, tributário.

Ora, na sistemática do nosso Direito Positivo, esta espontaneidade - que, justamente, coloca o contribuinte debaixo de um estatuto de proteção particularmente benévolo - pode ser prejudicada pela fiscalização, mediante a prática de atos concretos e inequívocos de investigação de fatos ou circunstâncias concretas, referentes precisamente à matéria objeto da espontaneidade.

Assim, harmônica é esta sistemática, quando não confere ao contribuinte - mas, pelo contrário, lhe nega - os benefícios decorrentes da espontaneidade, desde que a sua iniciativa (de procurar o fisco) se dê como consequência de já estarem sendo praticados (pelo fisco) atos concretos de fiscalização, tendo em vista, precisamente, a apuração das irregularidades, omissões, esquecimentos e erros por ele praticados.

É, portanto, princípio inarredável que não se pode beneficiar das consequências da espontaneidade o contribuinte que esteja sofrendo o que genericamente se costuma designar por ação fiscal, desde que esta tenha em mira, precisamente, aqueles fatos e circunstâncias que o contribuinte leve como conteúdo de seu gesto espontâneo. Não é, portanto, uma fiscalização genérica ou uma fiscalização imprecisa - ou uma simples inspeção, sem objetivo determinado, ou com objetivo ainda por determinar - que pode anular toda a sistemática estabelecida pela legislação em benefício do contribuinte, porque estimulante de sua espontaneidade, no que, exatamente, importaria admitir-se tenha esta fiscalização genérica força bastante para inibição da espontaneidade.

Somente pode ser reputada prejudicada a espontaneidade quando, com relação a determinado fato, já tenha o fisco procedido aos atos de fiscalização diretamente conducentes à apuração de uma irregularidade determinada e concreta".

E, como afirmei e demonstram os autos, em relação ao cumprimento da obrigação acessória em tela pela Recorrente - entrega das referidas DCTF - nenhum procedimento direto fora tomado junto à empresa pela fiscalização ou pela autoridade lançadora.

A entrega das referidas DCTF, embora a destempo, ocorrera espontaneamente.

Destarte, a Recorrente goza da exclusão da responsabilidade pela infração à legislação pertinente, ou seja, na entrega a destempo do dito documento fiscal, e, em consequência, não arca com a respectiva sanção.

Não se diga que o Decreto-lei nº 1.968/82, com as alterações posteriores, revogou a norma de espontaneidade inscrita no transcrito art. 138 do C.T.N.

É pacífico que a Lei nº 5.172/66, na parte que dispõe sobre normas gerais de direito tributário - e o art. 138 faz parte dessas normas - já na vigência da Constituição Federal de 1967, com suas alterações, era tida como Lei Complementar. Essa é a inteligência doutrinária e jurisprudencial.

Com a superveniência da Constituição de outubro de 1988, tenho, face ao disposto no art. 146, item III, "b", não haver mais dúvidas no sentido de que a norma inscrita no art. 138 tem a natureza de Lei Complementar.

Esse dispositivo constitucional está assim redigido:

"Art. 146 - Cabe à Lei Complementar:

.....

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias".

Destarte o art. 138 do CTN somente pode e podia ser alterado por lei complementar.

A ex-Secretaria da Receita Federal deixou isso implícito ao dispor no item 2 da IN-SRF nº 100, de 15-9-83, que esclarece sobre a aplicação de penalidades nas devoluções decorrentes de utilização ou recebimento indevido de créditos prêmios (art. 2º do Decreto-lei nº 1.722/79). Dispõe esse ato normativo:

"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 pelo artigo 138 da Lei nº 5.172, de 25-10-66 (Código Tributário Nacional);" (o grifo não é do original)

Ora, o art. 2º do apontado Decreto-lei nº 1.722/79, determina que:

"O responsável por infração às normas estabelecidas pelo Poder Executivo, nos termos do

segue-

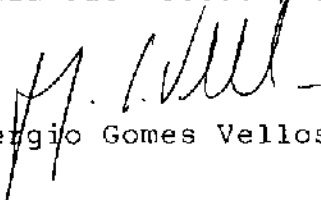
artigo anterior, da qual resulte a utilização indevida dos estímulos fiscais, estará sujeito à devolução da importância que houver sido paga ou creditada, corrigida monetariamente, acrescida de juros de mora de um por cento ao mês e da multa de cinquenta por cento, calculados sobre o valor corrigido" (grifamos)

Verifica-se que o transcrito ato normativo da ex-Secretaria da Receita Federal, atual Departamento da Receita Federal, determinou a aplicação do princípio inscrito no art. 138 do CT. à infração cominada no citado Decreto-lei nº 1.722/79.

Essa determinação, é óbvio, se deve a não ser o Decreto-lei nº 1.722/79, norma Complementar à Constituição Federal, em razão do que, quando em conflito com o princípio inscrito no transcrito art. 138 do CTN, este deverá prevalecer na aplicação da penalidade em concreto."

São estas as razões que me levam a dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 1992

  
Sérgio Gomes Velloso