



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. C C	PUBLICADO NO D. O. U.
	De. 07 / 04 / 19 93
	Rubrica

Processo nº 13.054-000.129/91-27

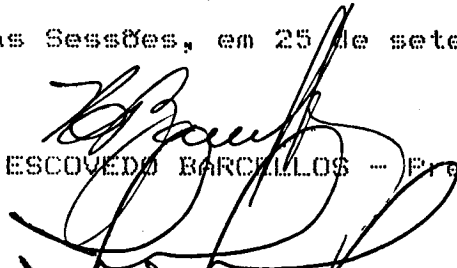
Sessão de : 25 de setembro de 1992 ACORDÃO Nº 202-05.325  
 Recurso nº: 87.684  
 Recorrente: CLUBE DOS DIRETORES LOJISTAS  
 Recorrida : DRF EM NOVO HAMBURGO - RS

**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 derogada pela legislação ordinária vigente para a matéria. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CLUBE DOS DIRETORES LOJISTAS**.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro ELIO ROTHE. Ausente, justificadamente, o Conselheiro OSCAR LUIS DE MORAIS.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 1992.

  
 MELVIO ESCOVEDO BARCELLOS - Presidente e Relator

  
 JOSE CARLOS DE ALMEIDA LEMOS - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 04 DEZ 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE CABRAL GAROFANO, ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO e SEBASTIAO BORGES TAQUARY.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13.054-000.129/91-27  
Recurso nº: 87.684  
Acórdão nº: 202-05.325  
Recorrente: CLUBE DOS DIRETORES LOJISTAS

RELATÓRIO

Conforme Notificação de fls. 04, a Empresa acima identificada foi intimada a recolher a importância de 206,71 BTNF, em decorrência de atraso na entrega das DCTF referentes ao mês de agosto/88 e ao período de janeiro/89 a abril/89.

Impugnando o feito a fls. 01/03, a Notificada alega, basicamente, que:

a) as Instruções Normativas SRF nº 98, de setembro de 1989, e nº 115, de novembro de 1989, estabelecem prazos para a entrega das DCTF, sem instituir novos formulários;

b) os referidos formulários só foram instituídos em novembro de 1989 pela IN SRF nº 120, acarretando atraso na sua confecção;

c) a introdução da nova moeda fiscal - o BTNF - gerou dúvidas no preenchimento dos formulários;

d) as DCTF foram entregues, espontaneamente, poucos dias após o prazo;

e) os impostos relacionados nas DCTF foram devidamente recolhidos.

Em Decisão de fls. 11, a Autoridade de Primeira Instância julgou improcedente a impugnação, com base nos seguintes consideranda:

**CONSIDERANDO** que o contribuinte foi notificado a recolher a multa por atraso na entrega das DCTF referentes aos períodos de apuração acima discriminados, calculada em conformidade com o disposto nos parágrafos segundo, terceiro e quarto do artigo 11 do Decreto-lei nº. 1968/82, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-lei nº. 2065/83;

**CONSIDERANDO** que na reclamação o contribuinte não se manifesta sobre os períodos notificados;

**CONSIDERANDO** que é obrigação do contribuinte comprovar o recolhimento da multa e uma vez não o fazendo, a Administração tem o prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito (CTN, art. 173, I);



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13.054-000.129/91-27  
Acórdão nº: 202-05.325

CONSIDERANDO tudo mais que consta do processo;

Inconformada, a Empresa apresentou a este Conselho o recurso de fls. 14, no qual alega que, embora fora do prazo, as referidas DCTF foram entregues espontaneamente, o que ilide a responsabilidade, conforme art. 138 do CTN.

E O RELATORIO.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13.054-000.129/91-27  
Acórdão nº: 202-05.325

VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

A matéria ora sob exame já tem farta jurisprudência firmada neste Colegiado que, em suas duas Câmaras, vem reiteradamente decidindo no sentido da aplicação da regra prevista no art. 138 do CTN aos casos semelhantes à presente hipótese.

Sobre o assunto e por oportuno, destaco, dentre outros, o Acórdão nº 201-65.612, de autoria do ilustre Relator Roberto Barbosa de Castro, cujo voto adoto e transcrevo:

"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."



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº: 13.054-000.129/91-27  
 Acórdão nº: 202-05.325

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 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 as chamadas obrigações 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. 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.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

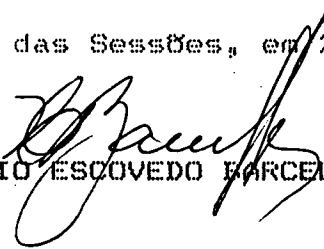
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº: 13.054-000.129/91-27  
Acórdão nº: 202-05.325

Por tais razões, alinho-me aos que, vendo no descumprimento do prazo de entrega de DCTF sujeição a pena de natureza não moratória ou 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, voto pelo provimento do recurso."

Com base nos mesmos argumentos supramencionados, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 1992.

  
HELVIO ESCOVEDO PARCELLOS