2º C C | PUBLICADO NO D. O. U. De 14 / 06 / 2000 Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

Sessão : 08 de dezembro de 1999
Recurso : 110.905
Recorrente : COOPERATIVA AGRÍCOLA SUL BRASIL DE BASTOS
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

DCTF – FALTA DE ENTREGA – MULTA – Pela falta da entrega de DCTF, aplica-se a multa prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 5º, § 3º. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COOPERATIVA AGRÍCOLA SUL BRASIL DE BASTOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo que apresentou Declaração de Voto.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Helvio Escovedo Barcellos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Maria Teresa Martínez López, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.
Iao/ cf

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

Recurso : 110.905
Recorrente : COOPERATIVA AGRÍCOLA SUL BRASIL DE BASTOS.

RELATÓRIO

Transcrevo o Relatório de fls. 198/199:

"Contra a empresa acima identificada foi lavrada notificação de lançamento, fls. 01/03, para exigir multa por atraso na entrega de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF).

Em 25/02/1998 a contribuinte recebera a intimação nº EQCCT/Sasar/98/41-1 (doc. de fl. 07 e Aviso de Recebimento - AR de fl. 08), solicitando a comprovação da entrega da DCTF ou justificativa pela não apresentação, no prazo de vinte dias.

De acordo com a descrição dos fatos constante da notificação de lançamento, a contribuinte deu como justificativa a não obrigatoriedade, não apresentando as declarações no prazo estipulado na intimação.

Observando que teria ultrapassado o limite do faturamento mensal estipulado nas normas para dispensa da apresentação, e não estando autorizada à centralização de tributos, foi efetuado o lançamento da multa pela falta de DCTF. Esta, no valor de R$ 60.379,02, correspondente à 69,20 Ufir ao mês, relativas ao período de abril de 1994 a dezembro de 1996, conforme demonstrativo de fl. 04.

A penalidade foi aplicada de acordo com as seguintes disposições legais: DL nº 1968/1982, art. 11, §§ 2º, 3º e 4º, com redação dada pelo DL 2.065/1983, art. 10 e alteração do DL 2.287/1986, art. 11; DL 2.323/1987, art. 5º; Lei nº 7.730/1989, art. 27; Lei nº 7.799/1989, art. 66; Lei nº 8.177/1991, art. 3º, parágrafo único; Lei nº 8.178/1991, art. 21; Lei nº 8.218/91, art. 10; Lei nº 8.383/1991, art. 3º; I; Lei nº 9.249/1995, art. 30, combinado com a Lei nº 2.124/1984.

Ciente do crédito tributário formalizado mediante notificação de lançamento, em 27/05/1998, conforme AR de fl. 12, em 23/06/1998, ingressou

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

a contribuinte com a impugnação de fls. 13/16, por meio da qual solicitou fosse julgada improcedente a exigência da multa, alegando estar desobrigada de entregar a referida declaração, de acordo com os limites dispostos na Instrução Normativa (IN) SRF nº 73/1996.

Considerou que a multa imposta é exorbitante, e sem base legal, pois teria sido baseada na Dirf Anual, mas foi aplicada mensalmente.

Aduziu que os tributos e contribuições foram todos pagos e que portanto não teriam os cofres da Fazenda sofrido nenhum prejuízo.

Para instrução processual, juntou às fls. 17/195, procuração, informações sobre os tributos que informaria nas DCTF, e guias de recolhimento."

A autoridade singular julga procedente a multa lançada em decisão assim ementada (doc. fls. 198/201):

"DCTF. FALTA DE APRESENTAÇÃO.

Cabível a aplicação da penalidade quando, obrigada, a empresa não apresenta a DCTF.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Irresignado com a decisão singular, o sujeito passivo interpôc, tempestivamente, Recurso Voluntário (doc. fls. 203/208), que leio em Sessão para conhecimento dos meus pares.

Às fls. 217/219, consta medida liminar, concedida em mandado de segurança, para que se aprecie o recurso administrativo sem o respectivo depósito de 30% do valor do tributo mantido em primeira instância.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

O recurso cumpre todos os requisitos necessários para ser conhecido.

Creio não assistir razão à recorrente.

Quanto à obrigação de apresentar a DCTF, tratou muito bem a decisão recorrida:

"Sob alegação de que estaria desobrigada à apresentação das declarações solicitadas na referida intimação, a impugnante citou os limites estipulados na IN/SRF nº 73/1996, art. 1º, I e II. Todavia, além de não observar conteúdo do disposto no citado inciso II, não mencionou o que dispõe o parágrafo único desse dispositivo:

"Art. 2º (...)

I - (...)

II – Cada estabelecimento da empresa cujo faturamento mensal seja igual ou superior a R$ 200.000,00 (duzentos mil reais), independente do valor mensal dos tributos ou contribuições a declarar e do faturamento mensal de cada um deles.

Parágrafo único. A partir do mês em que os limites fixados nos incisos I e II forem ultrapassados, o contribuinte ficará obrigado à apresentação da DCTF relativa a todos os meses do trimestre, mantida a obrigatoriedade até a declaração correspondente ao último trimestre do respectivo ano calendário."

Observa-se que as instruções anteriores, inclusive a de nº 73/1994, também determinam a obrigatoriedade pelo restante do período, quando ultrapassado o limite em qualquer um dos períodos do ano-calendário.

Portanto, verificado às fls. 09 e 10 que relativamente ao mês de abril do ano calendário de 1994, a empresa estava obrigada a apresentar DCTF, esta obrigatoriedade se estendeu aos outros períodos de apuração, ou seja até dezembro de 1994, o mesmo ocorrendo nos anos-calendários de 1995 e 1996, por terem ultrapassado os limites nos respectivos meses de janeiro."

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

Já em relação à multa exigida, verifica-se que, no caso em tela, aplica-se a penalidade prevista no Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 5º, § 3º, respeitado o limite imposto pela IN SRF nº 107/90, item 3.

Portanto, é pertinente a exigência de 69,20 UFIR por mês ou fração, pela falta de entrega de DCTF, e dessa forma foi constituído o crédito tributário em lide

Pelo exposto, concluo que a decisão de primeira instância não merece reforma e, assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1999

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO LUIZ ROBERTO DOMINGO

Trata-se investigar, nesta demanda, qual o conteúdo e alcance da norma veiculada pelo enunciado do art. 138 do Código Tributário Nacional, e se é aplicável tão somente à responsabilidade tributária principal ou também à responsabilidade pelo cumprimento dos deveres instrumentais, ou obrigações acessórias.

Para tanto reputo necessária a análise do referido enunciado, bem como localizá-lo no sistema normativo.

Com efeito o Código Tributário Nacional está organizado de forma que os assuntos estão divididos e subdivididos em Livro, título, capítulo e seções, as quais contém os dispositivos normativos alocados em artigos. É evidente que a distribuição dos enunciados normativos de forma a estruturar o texto legislativo, pouco pode colaborara para a hermenêutica. Contudo podem demonstrar indicativamente quais as disposições inaplicáveis ao caso, seja por sua especificidade seja por sua referência.

O instituto da denúncia espontânea, está inserida no "TÍTULO II - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA", "CAPÍTULO V - Responsabilidade Tributária", "Seção IV - Responsabilidade por Infrações", art. 138, que dispõe:

> "Art. 138 - 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 do depósito 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."

Com efeito o Título II, trata da Obrigação Tributária, e o art. 113, artigo que inaugura o Título estabelece que:

> "Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória."

Este conceito legal, apesar de equiparar relações jurídicas distintas, uma obrigação de dar e outra obrigação de fazer, é um indicativo de que, para o tratamento legal dispensado à obrigação tributária, não é relevante a distinção se relação jurídica tributária, propriamente dita, ou se dever instrumental.

Para evitar descompassos na aplicação das normas jurídicas, a doutrina empreende boa parte de seu trabalho para definir e distinguir as relações jurídicas possíveis no âmbito do Direito Tributário. Todavia, para o caso em prática, não será necessário embrenhar no campo da ciência a fim de dirimi-lo.

Ao equiparar o tratamento das obrigações tributárias, o Código Tributário Nacional, equipara, consequentemente as responsabilidades tributárias relativas ao plexo de relações jurídicas no campo tributário, tornando-as equânimes. Se equânimes as responsabilidades, não se poderia classificar de forma diversa as infrações, restando à norma estabelecer a dosimetria da penalidade atinente à teoria das penas.

Há uma íntima relação entre os elementos: obrigação, responsabilidade e infração, pois uma decorre da outra, e se considerada a obrigação tributária como principal e acessória, ambas estarão sujeitas ao mesmo regramento se o comando normativo for genérico.

Forçoso reconhecer, a partir dessa constatação que a exclusão da responsabilidade tributária tem como destinatárias as obrigações tributárias oriundas de relação jurídica tributária de dar e de relação jurídica tributária de fazer, ou seja, de cunho patrimonial ou de cunho prestacional.

Quanto à qualidade intrínseca da penalidade, cuja uma possível diferenciação entre a multa de mora, resultante do atraso do cumprimento da obrigação, e a multa punitiva, sanção proveniente do cometimento de uma infração, poderia ensejar a aplicação da primeira em virtude de a segunda ser tecnicamente caracterizada na exclusão da responsabilidade do art. 138 do Código Tributário Nacional, entendo que no caso em tela não como imprimir tal diferença.

A sanção tributária decorre da constatação da prática de um ilícito tributário, ou seja, é a pratica de conduta diversa da deonticamente modalizada na hipótese de incidência normativa. É o descumprimento de uma ordem de conduta imposta pela norma tributária.

Se assim, tendo o modal deôntico obrigatório determinado a entrega de coisa certa ou a realização de uma tarefa (obrigação de dar ou obrigação de fazer), o fato do descumprimento, de pronto, permite a aplicação da norma sancionatória.

Tratando-se de norma jurídica validamente integrada ao sistema de direito positivo (requisito formal), e tendo ela perfeita definição prévia em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte de poder conhecer a conseqüência a que estará sujeito se pela prática de conduta diversa à determinada, a sanção deve ter sua consecução. Tal dever é garantia do Estado de Direito. Isto por que, não só a preservação das garantias e direitos individuais promovem a sobrevivência do Estado de Direito, mas também a certeza de que, descumprida uma norma do sistema, este será implacável na aplicação da sanção. A sanção, portanto, constitui restrição de direito, sim, mas visa manter viva a estrutura do sistema de direito positivo.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita, mas sim por descumprimento temporal de simples dever formal/instrumental.

A multa de mora aplica-se em virtude da demora no pagamento do tributo, acréscimo previsto atualmente pelo art. 84 da Lei nº 8.981/95. Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, mas objetiva reprimir e desestimular a conduta do atraso no pagamento do tributo, ou como dizem alguns, visa estimular a conduta prevista na norma dentro dos limites temporais previstos.

Uma das circunstâncias que imprime à multa moratória a natureza punitiva, é o fato de que a fixação quantitativa da pena independe do tempo pelo qual se prolongue o inadimplemento. A expressão do enunciado normativo guarda correlação com o valor da obrigação tributária inadimplida a tempo ou fixada ao arbítrio do legislador, no caso de cumprimento a destempo de dever instrumental.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo. E no caso, de

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.000517/98-91
Acórdão : 202-11.730

descumprimento de dever instrumental (obrigação acessória) não há que se falar em prejuízo advindo de indisponibilidade de valores monetários, uma vez que tem função administrativa e não financeira.

Dessa forma, tanto a multa de mora como a punitiva têm por caráter penal, punitivo do contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, ilícito tributário ou pela prática de conduta contrária à deonticamente modalizada na norma.

Daí, por que, entendo que não havendo diferença jurídica entre as obrigações tributárias (art. 113 do CTN) e não havendo diferença técnica entre multa punitiva e multa de mora, a interpretação do art. 138 do Código Tributário Nacional contempla tanto a infração cometida pelo sujeito passivo da obrigação pecuniária tributária, como a infração cometida pelo sujeito passivo da obrigação acessória tributária, obrigação de fazer.

Diante do exposto, sou pelo provimento do Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1999

LUIZ ROBERTO DOMINGO