



134

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	20/08/92
C	Rubrica

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo Nº 13.836-000.071/90-14

cma

Sessão de 27 de março de 19 92

**ACORDÃO Nº 201-67.932**

**Recurso Nº** 87.268

**Recorrente** D.L.L. ASSESSORIA REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

**Recorrida** DRF EM CAMPINAS - SP

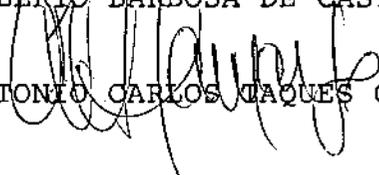
**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DCTF** - Declaração de Contribuições e Tributos Federais - Obrigação acessória, instrumento do controle fiscal, caracteriza-se como obrigação de fazer e a inadimplência acarreta penalidade puramente punitiva, não moratória ou compensatória. Entrega espontânea, ainda que fora 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 D.L.L ASSESSORIA REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: DOMINGOS ALFEU COLENCI DA SILVA NETO E SÉRGIO GOMES VELLOSO.

Sala das Sessões, em 27 de março de 1992

  
ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - PRESIDENTE E RELATOR

  
ANTONIO CARLOS JACQUES CAMARGO - PROCURADOR-REPRESENTANTE DA FAZENDA NACIONAL

VISTA EM SESSÃO DE 30 ABR 1992

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LINO DE AZEVEDO MESQUITA, HENRIQUE NEVES DA SILVA, SELMA SANTOS SALO - MÃO WOLSZCZAK, ANTONIO MARTINS CASTELO BRANCO E ARISTÓFANES FONTOURA DE HOLANDA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo Nº 13.836-000.071/90-14

Recurso Nº: 87.268  
Acórdão Nº: 201-67.932  
Recorrente: D.L.L ASSESSORIA REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA

**R E L A T Ó R I O**

A epigrafada, em 30.04.90, apresentou espontaneamente a DCTF relativa ao mês de dezembro de 1989, requerendo simultaneamente a dispensa da multa. Em virtude do despacho indefinitório, foi ela notificada a recolher a multa de 103,80 BTN's ao que impugnou tempestivamente invocando o artigo 97-V do CTN (obrigatoriedade de lei para instituição de penalidades) e 138, também do CTN (exclusão de responsabilidade pela denúncia espontânea).

Mantido o lançamento, vem recurso tempestivo, reiterando os termos da impugnação e tecendo outras considerações a respeito do artigo 136 do CTN (que fora invocado pelo recorrido) citando R.P. Tavares Paes e Aliomar Baleeiro, no sentido de que o princípio da objetividade das infrações tributárias é atenuado em alguns casos, inclusive naqueles em que a lei autoriza a aplicação de equidade.

Insiste na citação do artigo 97 do CTN e, em vista da invocação, pelo recorrido, do art. 112, indaga quais teriam sido as consequências advindas, para o erário, pelo não cumprimento, oportuno, da obrigação consistente em entregar o formulário.

Cita ainda Ruy Barbosa Nogueira.

É o relatório.

**VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR ROBERTO BARBOSA DE CASTRO**

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.

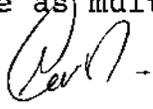
As poucas dissensões deitam raízes na discussão acerca da natureza punitiva ou moratória da multa de que se trata. Como entende uma corrente respeitável, a excludente de responsabilidade penal pela denúncia espontânea se restringe às multas ditas punitivas, não alcançando aquelas de natureza moratória.

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 esboço 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.

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

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Processo nº 13.836-000.071/90-14

Acórdão nº 201-67.932

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.

Sala das Sessões, em 27 de março de 1992

  
ROBERTO BARBOSA DE CASTRO