



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Recurso nº. : 132.797
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997
Recorrente : DANTE LOPES PUREZA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 14 de agosto de 2003
Acórdão nº. : 104-19.506

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 7º).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. As penalidades previstas no art. 88, da Lei n.º 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DANTE LOPES PUREZA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves, João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol (Relator) que proviam o recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

Vera Cecilia Mattos V. de Moraes
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES
REDATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MEIGAN SACK RODRIGUES e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado). Ausente, temporariamente, o Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506
Recurso nº. : 132.797
Recorrente : DANTE LOPES PUREZA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte DANTE LOPES PUREZA, inscrito no CPF sob o n.º 002.799.861-49, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 09, por atraso na entrega da Declaração do IRPF relativa ao exercício de 1997, gerando uma multa de R\$.1.100,27.

Insurgindo-se contra o lançamento, traz o processado sua impugnação de fls. 01/05, cujas razões foram assim resumidas pela autoridade julgadora:

“A reclamante, fls. 01 até 05, impugna a referida multa, alegando que houve entrega espontânea da declaração, Requer, com fulcro no artigo 138 do CTN, o cancelamento da multa aplicada, visto que a apresentação sendo espontânea, voluntária, tal procedimento teria o condão de excluir a multa aplicada.”

Decisão singular de fls. 18/21, entendendo procedente o lançamento, e apresentando a seguinte ementa:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado sujeita o contribuinte à multa cominada na legislação pertinente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A denúncia espontânea não tem para afastar a multa por falta de entrega da declaração de rendimentos. A mora no cumprimento da obrigação acessória instala-se concomitantemente a seu inadimplemento.

Lançamento Procedente.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

Regularmente notificado desta decisão em 08/08/02, protocola o interessado tempestivo recurso em 09/09/02, onde alega, em síntese:

“ O RECURSO

Primeiramente, insta ressaltar que o crédito tributário, ora questionado, foi constituído através de lançamento de ofício por pretensa infringência à legislação pertinente ao Imposto de Renda. Conforme pode-se observar no Auto de Infração n.º 130/8.500.149, o crédito tributário foi apurado com base na entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física relativa ao exercício 1999 / ano calendário 1998, fora do prazo, o qual ensejou a aplicação da multa de R\$.1.100,27 (mil e cem reais e vinte e sete centavos).

Com a devida vênia, há de se afirmar, que não foi aplicada, à questão levada a julgamento, o melhor entendimento doutrinário uma vez que a Decisão Singular não atendeu à tese ora Declaração de Imposto de Renda quando o contribuinte esteja sob à égide do instituto da Denúncia Espontânea gozando, pois, da espontaneidade prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Desse modo, depreende-se do dispositivo legal supra transcrito que o art. 138 do CTN aplica-se indistintamente a qualquer infração, seja ela substancial ou formal. Ao excluir, portanto, a responsabilidade por infração, por meio da Denúncia Espontânea, vê-se, claramente, qual tal instituto não faz nenhuma ressalva. Outrossim, se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a espontaneidade elidiria a responsabilidade pela prática de infração à obrigação principal excluindo, pois, a acessória ou vice-versa. Ora, onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete distinguir, segundo cediço Princípio da Hermenêutica.

mm Frente ao exposto, requer aos Ilustres Conselheiros que reforme a r. decisão, uma vez que resta claro que o artigo 138 do CTN, ao disciplinar a Denúncia Espontânea não distinguiu a espécie de infração a ser alcançada pelo respectivo dispositivo legal, e, muito menos, excluiu de seu alcance as “multas ditas isoladas”.

**MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA
PESSOA FÍSICA CUMULADA COM LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

Outro aspecto que merece relevância, é o fato de que após à impugnação apresentada pelo contribuinte, o mesmo foi intimado em 15/07/2002 do procedimento administrativo, através do Termo de Início de Ação Fiscal n.º 717/2002 proposta pela Delegacia da Receita Federal de Goiânia. Resta claro, contudo, que tal procedimento caracteriza fato novo, devendo, portanto, ser trazido aos respectivos autos e, principalmente, ao presente recurso.

Ressalte-se que o fato de o contribuinte estar, hoje, sob medida de fiscalização altera consideravelmente, sua situação perante a Receita Federal e, conseqüentemente, a constituição do seu crédito tributário ora questionado, qual seja, Multa por atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física.

No que tange, pois, à multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos de pessoa física, há de se concluir, portanto, que, quando a mesma apresentar cumulativamente com o lançamento ex officio, sobre o qual exista previsão legal de incidência de penalidade específica, não cabe a aplicação, concomitante, da referida multa. Assim sendo, solicita, ao Egrégio Conselho de Contribuintes, que julgue pela improcedência do lançamento ora efetuado, uma vez restar claro a dispensa da penalidade ora imposta, visto não ser possível o convívio de ambas penalidades."

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

VOTO VENCIDO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Tratam os presentes autos de Multa de mora por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos Pessoa Física, apresentada pelo contribuinte, espontaneamente, e antes de qualquer procedimento de ofício.

A imputação está calcada em legislação ordinária que, obviamente, não pode se sobrepor ao Código Tributário Nacional, Lei Complementar.

O artigo 138 do CTN não faz distinção entre obrigação principal e obrigação acessória, para efeitos de exclusão da responsabilidade tributária quanto a infrações, não cabendo ao intérprete distinguir onde a lei não distingue, mormente em se tratando de imposição tributária, dado que o Estado, sujeito ativo, é seu autor e único beneficiário, devendo a exação render-se ao pressuposto da estrita legalidade;

Nesse sentido, há de se atentar para o fato do CTN permitir a exclusão da penalidade mesmo quando a infração envolva obrigação principal, o que é grave, pois, traduz prejuízo ao erário, sendo verdadeiro contra-senso impedir sua aplicação quando se trate de obrigação meramente acessória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

A prosperar entendimento diverso, ou seja, de que a confissão espontânea de mora em obrigação acessória não tem validade jurídica para os efeitos do artigo 138 do CTN, porque sua aplicação se atém a fato não conhecido da autoridade administrativa, estariam sendo atropeladas as regras de interpretação da legislação tributária, expressas no próprio CTN, artigos 107 a 112 e não faria sentido o disposto no artigo 142, par. único do CTN.

Não bastasse, o artigo 14 de Lei n.º 4.154/62, não revogado pela Lei n.º 8.891/95, apenas corrobora tal entendimento, ao inadmitir a espontaneidade caso o sujeito passivo tenha sido notificado do início de procedimento de ofício.

Assim, feitas as presentes considerações, meu voto é no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003



RÉMIS ALMEIDA ESTOL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

VOTO VENCEDOR

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Redatora-Designada

O eminente Conselheiro Remis Almeida Estol, Relator, é conhecido pelo brilhantismo de seus votos, pela análise profunda das matérias que lhe são submetidas. Apesar de todas estas características que coroam a presença do ilustre Conselheiro neste Colegiado, ousou divergir de sua conclusão no presente julgamento.

O Conselheiro Relator entendeu ser cabível a aplicação do artigo 138 do CTN (denúncia espontânea) no presente caso em análise, qual seja, multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, entregue fora do prazo, porém de forma espontânea.

Com todo o respeito à posição do eminente Conselheiro Relator, tenho a firme convicção de que esta não é a melhor maneira de interpretar o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional, quando a matéria diz respeito a aplicação de multa de mora e multa por atraso na apresentação da Declaração de Ajuste Anual entregue fora do prazo estabelecido na legislação de regência.

Da análise dos autos, se verifica que houve a aplicação da multa de mora de R\$ 1.100,27, calculados sobre o imposto a pagar de R\$ 5.501,35, na razão de 1% ao mês ou fração de atraso limitado a 20%, destinado para as pessoas físicas que deixarem de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, com saldo de imposto a apagar, dentro do prazo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

como determina a legislação de regência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88 e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para todos aqueles que se enquadram nos parâmetros fixados pela legislação tributária de regência. Assim, para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa

mu
a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

§ 1º As disposições da alínea “a” do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea “a” do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplicam o disposto neste artigo.

§ 5º A multa a que se refere à alínea “a” do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27). “

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita à aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.

De acordo com legislação de regência a Declaração de Ajuste Anual deverá ser entregue, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos, inclusive no caso de pessoa física ausente no exterior a serviço do país (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 7º).

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

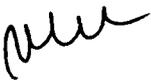
tributária, notadamente à multa de mora estabelecida no inciso I, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea “b”, do citado diploma legal.

Na análise dos autos do processo, se verifica que não há discussão quanto a obrigatoriedade da apresentação da referida declaração.

Da mesma forma, está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos.

É sabido, que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que a suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

 É certo que, a partir da edição da Lei nº 8.991, de 1995, fora suscitada diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea amparado no art. 138, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida nos incisos e I e II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, entendem que a denúncia espontânea da infração, exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

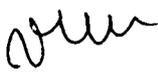
Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

É sabido que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência lógica à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

 É de se ressaltar, que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.007362/2001-16
Acórdão nº. : 104-19.506

responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003

Vera Cecilia Mattos V. de Moraes.
VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES