

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001117/97-01

Recurso nº : 121.774

Matéria : IRPJ - EXS: 1994 e 1995

Recorrida : SAMIU – SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA INFANTIL DE URGÊNCIA LTDA.

Recorrente : DRJ-FORTALEZA/CE

Sessão de : 11 DE MAIO DE 2000

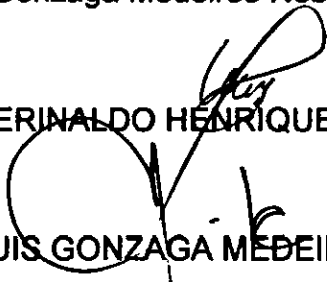
Acórdão nº : 105-13.185

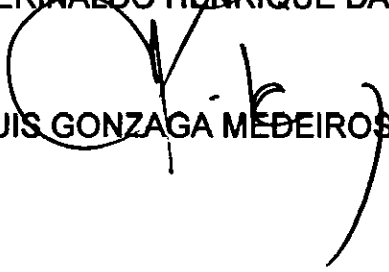
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138, DO CTN - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O artigo 138, do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pessoal do agente que cometeu infração penal, não se constituindo norma de direito tributário material. O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa por atraso na entrega da declaração. Somente a partir do exercício de 1995, pode ser exigida das pessoas jurídicas que apresentem declaração de rendimentos que não resulte imposto devido, a multa por atraso em sua entrega.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela SAMIU – SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA INFANTIL DE URGÊNCIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a exigência relativa ao exercício financeiro de 1994 (multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ivo de Lima Barboza (Relator) e José Carlos Passuello, que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

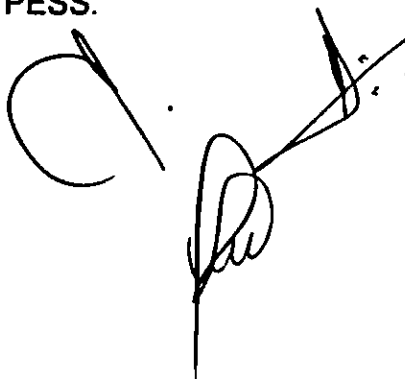

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA – RELATOR-DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10384.001117/97-01
Acórdão nº : 105-13.185

FORMALIZADO EM: 17 JUL 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e NILTON PÊSS.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'C' followed by a series of loops and a final vertical stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001117/97-01

Acórdão nº : 105-13.185

Recurso nº : 121.774

Recorrente : SAMIU – SERVIÇO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA INFANTIL DE UR-
GÊNCIA LTDA.

RELATÓRIO

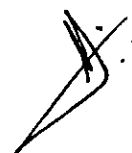
Trata-se da exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, a partir de levantamento fiscal que constatou o seguinte: a) Omissão de Receitas - Receitas não contabilizadas; b) Passivo Fictício; e c) multa por atraso na entrega da Declaração.

A DRF em FORTALEZA/CE, após receber relatório da diligência realizada junto à contribuinte, julgou procedente em parte os lançamentos, objetos da lide.

A Recorrente aceita os lançamentos do IRPJ e reflexos julgados procedentes pelo Julgador Singular, discorda, porém, da Decisão no ponto em que se exige a multa por atraso na entrega das declarações dos exercícios de 1994 e 1995 anos-calendário de 1993 e 1994, cuja ementa é a seguinte:

“Ementa: Multa por Atraso/Falta na entrega da Declaração IRPJ - Aplica-se, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora de prazo fixado, a multa de 1% (hum por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido, limitada em 20% (vinte por cento) e não inferior a 500 UFIR, conforme previsto no art. 88 da Lei nº 8.891/95 (MP nº 812/94, para o ano calendário de 1994”.

A Recorrente apresentou espontaneamente a Declaração dos exercícios de 1994 e 1995, posto que protocolou em 01/95 e 08/95, respectivamente, antes do início da ação fiscal que se deu em 18/11/96 (fls. 44/45), e conclusão em 21/05/97, o que, para a Recorrente, incide as regras do art. 138 do CTN, sendo inexigível multa por se tratar de denúncia espontânea.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10384.001117/97-01
Acórdão nº : 105-13.185

Observa também que a multa por atraso na entrega da declaração de rendimento só incide quando existe tributo a pagar. Inexistente o tributo, faltando a base de cálculo, não se há de exigir multa por atraso na entrega da declaração, se a declaração é apresentada espontaneamente, sem intimação fiscal, como é o caso. Destaca ser essa a posição pacífica e predominante da Jurisprudência deste Primeiro Conselho de contribuintes.

Finaliza alegando que não pode prosperar a exigência da Multa por atraso na entrega da Declaração juntamente com a multa de ofício de 75%, ambas incidentes sobre a mesma base de cálculo.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'S' followed by a vertical line and a small flourish at the bottom.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10384.001117/97-01
Acórdão nº : 105-13.185

VOTO VENCIDO

Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, razão pela qual dele conheço.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Trata-se de exigência de multa regulamentar diante de atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos exercícios 1994 e 1995 que a contribuinte alega ter sido feita espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal.

Diz o art. 138 do CTN, *in verbis*:

"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".

A questão consiste em saber se a Denúncia Espontânea aplica-se tanto aos casos de obrigações principais como no descumprimento de obrigações de fazer ou acessórias. Interpretando o art. 138 do CTN, o Prof. Hugo de Brito Machado ensina: "Como a lei diz que a denúncia há de ser acompanhada, *se for o caso*, do pagamento do tributo devido, resta indubitado que a exclusão da responsabilidade tanto se refere a infrações das quais decorra o não pagamento do tributo como a infrações meramente formais, vale dizer, infrações das quais não decorra o não pagamento do tributo como infrações das quais decorra o não pagamento do tributo. Inadimplemento de obrigações tributárias meramente acessórias".¹



¹ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 15ª ed., Malheiros, São Paulo, 1999, p. 123.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10384.001117/97-01
Acórdão nº : 105-13.185

No caso concreto, a contribuinte apresentou suas declarações de rendimento, em atraso, relativas aos anos-calendário 1993 e 1994, mas antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização.

O Ilustre Julgador Singular entende que ocorrido o atraso na entrega da declaração o contribuinte, estará sujeito à sanção pecuniária e assenta essa compreensão no art. 88 da Lei nº 8.981/95, *in verbis*:

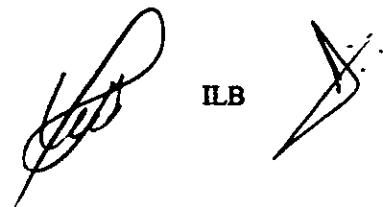
Art. 88 – A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:
I – à multa de mora de um por cento ao Mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago;
II – à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.
§ 1º – O valor mínimo a ser aplicado será:
a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.
(...).

Exsurge do dispositivo acima que a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física ou jurídica a multa ali prevista.

Todavia as decisões deste Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, são contrárias às exigências da penalidade, quando a entrega é fora do prazo legal mas espontaneamente, em homenagem ao objetivo da Denúncia Espontânea, que é o de evitar a inadimplência por parte do contribuinte, estimulando-o adimplir suas obrigações fiscais, sem ser acionado pelo fisco, senão vejamos:

"IRPJ – DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Inaplicável a multa prevista no art. 88, inciso II, "a", da Lei nº 8.981/95, quando a declaração de rendimentos for entregue espontaneamente, ainda que com atraso, haja vista que não há incompatibilidade entre o disposto

no art. 88 do dispositivo legal citado e o art. 138 do Código Tributário Nacional, que pode e deve ser interpretado em consonância com as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001117/97-01

Acórdão nº : 105-13.185

diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar. Recurso provido." (1º CC – Ac 104-16.281 – 4ª C – DOU 03/09/1998).

"IRPJ – Multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos. A entrega espontânea, embora a destempo, da declaração de rendimentos, exclui a imposição de penalidade face ao disposto no art. 138 do CTN. Recurso provido". (Ac. Da 1ª Turma do CSRF n. 01-02.412, DOU de 15/10/98).

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Em desobediência ao princípio constitucional definido no art. 5º, inciso XXXIX da Constituição Federal de 1988, é inaplicável a disposição contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94. Recurso provido". (Ac104-15.996, Rec 114.547).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, não pode ser cobrada de forma cumulativa com a multa de ofício, quando em ambas é utilizada a mesma base de cálculo. Rec. Parcialmente provido". (1º CC – Ac. 104-16.157 – DOU 28/12/98).

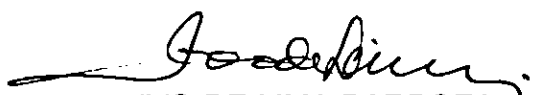
MULTA DE MORA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. É descabida a cobrança da multa por atraso na entrega da DIRPJ, no lançamento, quando já lançada a multa de ofício" (Ac. 108-04.616, Rec 114.278).

Por todo o exposto, improcede a cobrança da multa porque as declarações de rendimentos dos anos calendários de 1993 e 1994 foram entregues fora de prazo legal, só que antes de qualquer procedimento fiscal de ofício, conforme se pode constatar pelas datas de recepção da apresentação das declarações de rendimento, 1994 (fls. 456/464) e 1995 (fls. 465/473).

Dessa forma, meu voto é no sentido de DAR provimento ao Recurso interposto pela contribuinte para reformar a decisão recorrida.

É o meu voto.

Sala das Sessões(DF), 11 de maio de 2000.


IVO DE LIMA BARBOZA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10384.001117/97-01
Acórdão nº : 105-13.185

V O T O V E N C E D O R

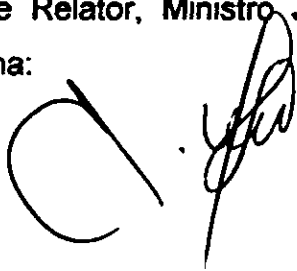
Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 11 de maio de 2000.

Conforme constou do relatório, o litígio remanescente nos presentes autos se restringe à manutenção da exigência da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos da Recorrente, relativas aos exercícios financeiros de 1994 e 1995, tendo o ilustre Conselheiro-relator do julgado, Dr. Ivo de Lima Barboza, entendido ser incabível a exação, por acatar a tese da defesa de que o contribuinte se beneficiou do instituto da denúncia espontânea, matéria na qual se erigiu a divergência.

A polêmica acerca da aplicação do instituto da denúncia espontânea, de que trata o artigo 138, do CTN, aos casos em que o Fisco constata o atraso no cumprimento de obrigações fiscais, tais como a da pessoa jurídica entregar a declaração de rendimentos nos prazos fixados pela administração tributária, parece-me encerrada, a nível de jurisprudência, com a publicação do Acórdão prolatado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, no RE nº 190.388/GO (98/0072748-5), de 03/12/1998 (DJ de 22/03/1999), no qual aquela Corte, concluiu que a entidade *denúncia espontânea* não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte, de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Pela relevância da análise da matéria coincidente com a tratada nos presentes autos, reproduzo, a seguir, trecho do voto condutor do aludido julgado, proferido pelo eminente Relator, Ministro José Delgado, o qual expressa, o meu entendimento acerca do tema:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001117/97-01

Acórdão nº : 105-13.185

"A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerando acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento de obrigações fiscais.

"O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

"A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem a sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

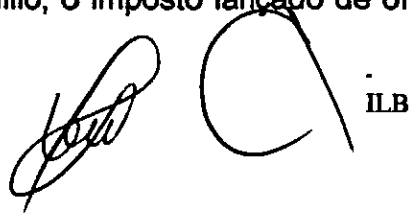
"As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.

"A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

"(. . .)".

Já com relação à legislação que fundamentou a presente exigência, a jurisprudência majoritária neste Colegiado é no sentido de que somente com o advento da Lei nº 8.981/1995, resultante da conversão da Medida Provisória nº 812, de 30/12/1994, é que o legislador cuidou de instituir uma penalidade específica para os casos em que a declaração de rendimentos não resulte imposto devido.

O dispositivo em que se baseou o Fisco para a exigência da penalidade de que se cuida, relativa ao exercício de 1994 (artigo 17, do Decreto-lei nº 1.967/1982), elege como base de cálculo da multa, o imposto devido apurado na declaração de rendimentos, o qual, no caso presente, inexistiu, em face de o contribuinte não haver apurado lucro real no período (cópia da respectiva DIRPJ, às fls. 456/464). Ainda segundo o entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual me filio, o imposto lançado de ofício não



ILB

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001117/97-01

Acórdão nº : 105-13.185

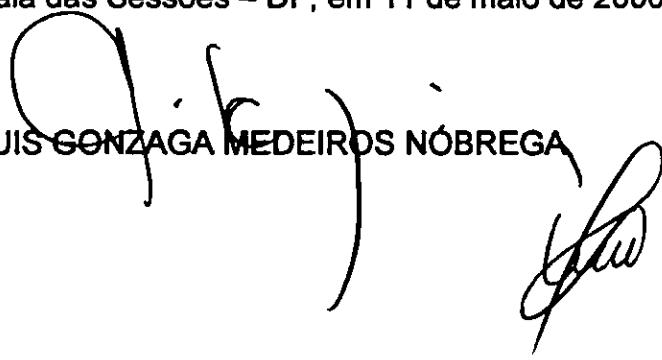
pode servir de base de cálculo para a multa por atraso da declaração, se sobre ele já incidiu a multa de lançamento de ofício, por falta de recolhimento do tributo.

Desta forma, concluo que somente a partir do exercício de 1995 (ano-calendário de 1994), o fisco passou a dispor de base legal para exigir a multa por falta/atraso na entrega da declaração de rendimentos, cujo resultado não demonstre imposto devido, como no presente caso, devendo, em consequência, ser afastada a exigência relativa ao exercício de 1994.

Ressalte-se que a manutenção da exigência concernente ao exercício de 1995, se justifica em função de haver sido respeitado no lançamento, o limite mínimo de 500 UFIR (quinhentas unidades fiscais de referência), previsto na alínea "b", do § 1º, e no inciso II, ambos do artigo 88, da Lei nº 8.981/1995.

Em função do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, exonerando o sujeito passivo da parcela do crédito tributário correspondente à multa imposta pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício financeiro de 1994.

Sala das Sessões – DF, em 11 de maio de 2000


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA