



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.020058/2001-67
Recurso nº 505.386 Voluntário
Acórdão nº **1201-00.581 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de outubro de 2011
Matéria IRPJ e outro
Recorrente Exata Engenharia Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

MULTA ISOLADA - ESTIMATIVAS DECLARADAS NA DIPJ

A declaração das estimativas em DIPJ não afasta a imposição da sanção pecuniária isolada pelo descumprimento do dever de recolhimento dos referidos valores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Os conselheiros Rafael Correia Fuso, Régis Magalhães Soares de Queiroz e Claudemir Rodrigues Malaquias acompanharam o relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, Gabriela Maria Hilu da Rocha Pinto e Régis Magalhães Soares de Queiroz .

Relatório

O objeto da autuação é constituído exclusivamente pelo lançamento de multas isoladas pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL para os meses de 1997 a 2000.

Na impugnação (fls. 130 a 137, a defesa reclama a improcedência da autuação por duas razões: (i) denúncia espontânea, uma vez que os valores estavam corretamente declarados em suas DIPJ's e (ii) não se poder exigir multa isolada após o encerramento do ano calendário.

A decisão recorrida (fls. 168 a 175) deu provimento parcial ao recurso ao reconhecer de ofício a retroatividade benigna da redução do patamar punitivo de 75% para 50% promovida pela MP nº 351/2007. Rejeitou, assim, os argumentos da reclamação inicial. Com relação à denúncia espontânea, aduziu que a apresentação da DIPJ não se qualifica na hipótese prevista no art. 138 do CTN; já com relação ao encerramento do ano-calendário, a lei é expressa ao prever a punição inclusive no caso de apuração de prejuízo fiscal.

No recurso voluntário (fls. 187 a 193), a defesa reiterou as mesmas razões apresentadas na peça impugnatória, mas destacou o argumento de que pagamentos, nos termos do próprio art. 138 do CTN, só são exigidos para fins de caracterizar a denúncia espontânea “se for o caso”.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regradada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Dessa forma, ainda que não subsista mais, após o encerramento do ano-calendário, o dever de recolhimento de estimativas, a punição pelo descumprimento desse dever não é extinta.

Com relação ao argumento da denúncia espontânea, o STJ considera que esse instituto não se aplica para todo e qualquer dever tributário, conforme podemos verificar pela jurisprudência baixo reproduzida:

TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. (REsp 1129202 / SP)

O fundamento dessa jurisprudência esteia-se justamente no fato de que, no caso de deveres acessórios autônomos, não há pagamento a se fazer e, portanto, não haveria como se caracterizar a espontaneidade, situação, portanto, análoga a presente.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator