

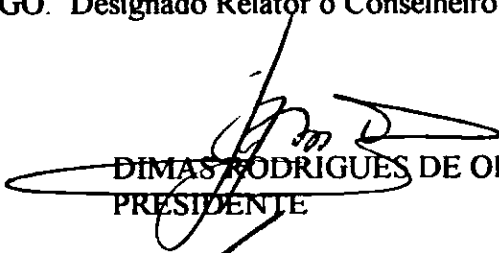
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

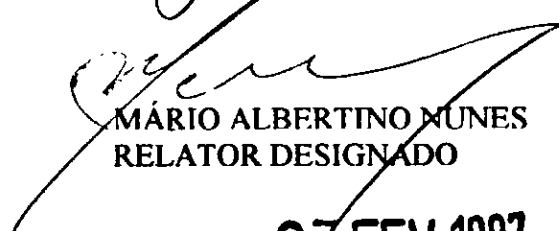
PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
RECURSO Nº. : 110.989
MATÉRIA : IRPJ - EX.: 1994
RECORRENTE : ANTONIO MONTEIRO DE REZENDE (EMPRESA
INDIVIDUAL)
RECORRIDA : DRJ - JUIZ DE FORA - MG
SESSÃO DE : 15 DE MAIO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

**IRPJ - MICROEMPRESA - MULTA GENÉRICA - FALTA
OU ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO IRPJ** - As
pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar,
em cada ano-calendário, até o último dia útil do mês de abril,
declaração de rendimentos, demonstrando os resultados auferidos
nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, na conformidade
dos arts. 4o., 18, inciso III, e 52 da Lei Nº 8.541/92, sob pena de
multa genérica, pelo não atendimento a tal disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ANTONIO MONTEIRO DE REZENDE (EMPRESA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e
voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros ADONIAS DOS
REIS SANTIAGO (relator), WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e ROMEU BUENO DE
CAMARGO. Designado Relator o Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

27 FEV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: HENRIQUE ORLANDO
MARCONI e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS. Ausente justificadamente o Conselheiro
GENÉSIO DESCHAMPS.

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010
RECURSO Nº. : 110.989
RECORRENTE : ANTONIO MONTEIRO DE REZENDE (EMPRESA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

ANTONIO MONTEIRO DE REZENDE, cadastrado como microempresa já qualificado, por seu representante (fls. 14), recorre da decisão da DRJ em tal JUIZ DE FORA MG, de que foi cientificada em 08-09-95 (fls.13), através de recurso protocolado em 11-09-95 (fls.14).

2. Contra a contribuinte foi emitida *INTIMAÇÃO* (fls.11), exigindo *MULTA* por *ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ*, relativa ao Exercício de 1994, Ano Calendário de 1993, no valor de 97,50 UFIR.

3. Inconformada, apresenta *IMPUGNAÇÃO*, rebatendo o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pela impugnante: "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração. No caso presente, a entrega da declaração de rendimentos foi entregue espontaneamente fora do prazo regulamentar, porém antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o que exime o contribuinte da respectiva responsabilidade."

4. A *DECISÃO RECORRIDA*, a seguir transcrita, mantém integralmente o feito, tendo sido considerandos os seguintes argumentos que levaram a digna Autoridade "a quo" àquela conclusão:

MATÉRIA E EMENTA

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

INFRAÇÕES E PENALIDADES

Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos das MICRO EMPRESAS.

Aplicável a multa prevista no artigo 999, inciso II, alínea "a", c/c o art. 984, do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94, nos casos de apresentação de Declaração de Rendimentos fora do prazo fixado.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

A empresa acima identificada, impugna tempestivamente, o lançamento constante da notificação de fls 04, lavrada em 23.05.95, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no valor equivalente a 97,50 UFIR.

Decorre o citado lançamento da aplicação da multa prevista no artigo 984, do RIR/94, em virtude da interessada ter apresentado sua Declaração de Rendimentos IRPJ referente ao exercício de 1994 em 17.01.95, conforme requerimento de fls. 01, portanto, fora do prazo fixado pela legislação.

Em sua defesa, às fls. 06, a contribuinte impugna a notificação de lançamento, com base em "decisão do Conselho de Contribuintes" publicada em 25.11.94.

O lançamento em questão tem amparo legal na lei nº 8541/92, artigo 52, segundo o qual "as pessoas jurídicas de que trata a lei nº 7256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas) deverão apresentar, até o último dia útil de abril do ano - calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal", dispositivo este que se encontra inserido no art. 154 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza aprovado pelo Decreto nº 1041/94 (RIR/94).

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

Já a Instrução Normativa do SRF nº 105, de 30.12.93, que “aprova os modelos de formulários de DIRPJ no exercício de 1994 e dá outras providências” estabelece em seus artigos 2º, inciso VII e 4º, inciso II, que as microempresas utilizarão o formulário II e este deverá ser entregue até o dia 31 de maio de 1994 na unidade local da Receita Federal que jurisdiciona o declarante ou nas agências do Banco do Brasil, localizada na mesma jurisdição.

Por sua vez o artigo 999, combinado com o artigo 984 do RIR/94, que visa punir as infrações das disposições referentes à Declaração de Rendimentos dispõem que:

“Art. 999 Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - ...

II - multa:

a) prevista no artigo 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido”. (grifo nosso)

“Art. 984 Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR, todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-lei 401/68, artigo 22, e Lei 8383/91, artigo 3º, I)”

Sucintamente a contribuinte discute a improcedência da autuação citando a seguinte decisão publicada no Diário Oficial de 25.11.95: “a falta de declaração ou a sua entrega extemporânea não dá ensejo a cobrança da penalidade prevista no Regulamento do Imposto de Renda, por não constar das obrigações acessórias expressamente previstas em Lei”.

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

Ao examinarmos o referido D.O.U. deparamos com o Acórdão nº CSRF/01.01.191 de 29 de outubro de 1991, único que trata de multa aplicada à microempresas, cuja ementa completa transcrevemos: "IRPJ-MICROEMPRESA-MULTA POR INFRAÇÃO AO RIR/80 - PENALIDADE ESPECÍFICA - A falta de declaração ou a sua entrega extemporânea, não dá ensejo a cobrança prevista no artigo 723 do RIR/80, por não constar das obrigações acessórias expressamente previstas em Lei".

Constata-se que o nominado Acórdão foi proferido antes do advento da Lei 8541/92, não podendo assim, ser aplicado ao caso.

E, pelos dispositivos legais acima transcritos, Lei nº 8541/92 e RIR/94, depreende-se que, a partir do exercício de 1994, é perfeitamente aplicável essa multa às microempresas, pois trata-se de penalidade imputável pelo descumprimento de prazos fixados e conhecidos.

CONCLUSÃO

Em face ao exposto, RESOLVO julgar procedente a ação fiscal, para exigir de ANTONIO MONTEIRO DE REZENDE, CGC 19.491.646/0001-47, o pagamento do crédito tributário constante da Notificação de fls. 04."

5. Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme RAZÕES DO RECURSO (fls.), onde reedita os termos da Impugnação.

É o Relatório.

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO ADONIAS DOS REIS SANTIAGO, RELATOR

Trata o presente da imposição de multa genérica, pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos - eis que não apurado imposto devido.

2. A questão, tem dois aspectos relevantes que precisam ser analisados, preliminarmente, antes de entrar no mérito do recurso propriamente dito.

- a) a obrigatoriedade de apresentação de Declaração IRPJ por microempresas;
- b) a exclusão de penalidade em face da espontaneidade;
- c) quando a penalidade por falta de apresentação da Declaração por microempresas é cabível;

3. Início o exame pela obrigatoriedade de apresentação de Declaração IRPJ por microempresas, mesmo porque o recorrente a menciona no processo. Considerando tal hipótese, é verdadeiro o argumento de que vasta jurisprudência deste Colegiado considerou desobrigada da apresentação da Declaração IRPJ as microempresas. Para tanto, estribava-se em interpretação ao disposto na Lei nr.7.256/84, que fixou o Estatuto das Microempresas, a qual, segundo o entendimento, então dominante, excluiria a microempresa da apresentação de Declaração IRPJ, mesmo em formulário simplificado.

3.1 Ocorre que o art. 52 da Lei Nº. 8.541, de 23.12.92 (DOU de 24.12.92) estabeleceu, de maneira expressa, a obrigatoriedade, descabendo, daí em diante, qualquer tipo de interpretação no sentido contrário. Com efeito, tal é o disposto no dispositivo mencionado:

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

“Art. 52 - As pessoas jurídicas de que trata a Lei Nº7.256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas), deverão apresentar, até o último dia do mês de abril do ano-calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Fedafederal.”.

3.2 Assim sendo, ainda que a lei anterior determinasse, expressamente o contrário - o que não ocorria, prestando-se, tão somente, a interpretações nesse sentido - perderia tal prerrogativa, face o advento da lei nova, que disciplina o assunto de maneira diversa, nos exatos termos do disposto na Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei Nº 4.657, de 04.09.42), *verbis*:

“Art. 2o. - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

parágrafo 1o. - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

.....”

3.3 Portanto, na hipótese de ser a recorrente uma microempresa, a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ está fixada no art. 52 da Lei Nº8.541/92, supra-transcrito; se, ao contrário, não for e tiver a apuração de seus resultados pela modalidade do lucro real, a obrigatoriedade está contida no art. 4o. da mesma lei; caso a apuração seja pela modalidade do lucro presumido, a obrigatoriedade está fixada no art. 18, inciso III, da referida lei.

3.4 Estabelecida a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ, inclusive pelas microempresas, através de lei publicada em 1992, sua aplicabilidade já estava autorizada a partir do ano-calendário de 1993, nos exatos termos do CTN, transcritos pela defesa e baseados em princípio constitucional da anterioridade da lei tributária. E estando determinada a obrigação acessória em questão, o seu não cumprimento autoriza o Fisco a aplicar as cominações legais ca-

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

bíveis - no caso a multa por falta de entrega ou por atraso na entrega de declaração ou - ainda - a multa genérica, pelo descumprimento de obrigação legal e sem penalidade específica.

3.5 O prazo de cumprimento da obrigação, previsto para o último dia útil de maio de 1994 - se microempresa - ou de abril de 1994 - se não microempresa - já estava compreendido em período, no qual já estava vigindo o RIR/94, aprovado pelo Decreto Nº1.041, de 11.01.94. Daí ter sido mencionado no instrumento de notificação do débito, como parte do enquadramento legal. Procedimento correto, pois apenas se refere a norma regulamentar de lei perfeitamente em vigor, como demonstrado, eis que a única condição para que o art. 52 da Lei Nº8.541/92 fosse auto-aplicável era o da existência do formulário simplificado - condição satisfeita pela edição da IN/SRF Nº105, de 30.12.93, que aprovou os formulários da Declaração de Rendimentos - IRPJ, inclusive o Formulário II, destinado às microempresas.

3.6 Ademais, a multa exigida sempre foi prevista na legislação do Imposto de Renda, como era o caso do RIR/80, em seu art. 723 - regulamento que a própria defesa entende deva ser o invocado. E a multa prevista no citado art.723 do RIR/80, teve seu valor estabelecido pela IN Nº14/92, com base no disposto no art.3o., inciso I da Lei Nº8.383, de 30.12.91 (DOU de 31.12.91), em 97,50 UFIR (valor mínimo) - exatamente o valor exigido na notificação. O enquadramento legal, em parte, no RIR/94 não acarretou, portanto, qualquer gravame para a contribuinte.

3.7 Tem-se, portanto, determinação de cumprimento da obrigação em ato legal de 1992 (Lei Nº8.541/92), previsão da multa, pelo seu não cumprimento, desde 1980 (RIR/80) e a fixação de seu valor, como exigido, desde 1991 (Lei Nº8.383/91) e 1992 (IN Nº14/92). Perfeitamente cabível, assim, a exigência, relativamente ao Exercício de 1994, Ano-calendário de 1993.

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

4. Analisado e verificado o cabimento da obrigatoriedade da apresentação da Declaração por parte da microempresa, passo à análise da questão da exclusão de penalidade em face da espontaneidade e em que circunstâncias a mesma se aplica, para obstar a imposição de multa.

4.1 Enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento da obrigação acessória, as multas penais decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora.

4.2 Considerando que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração, entendo que a denúncia espontânea da infração impede a aplicação deste tipo de penalidade, devendo, se for o caso, ser acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes.

4.3 conclui, portanto, ser irrelevante discutir, como faz o impugnante, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto no Regulamento, desde que devidamente detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora.

4.4 A denúncia espontânea da infração impede a aplicação de este tipo de penalidade - a qual não existiria sem que a administração tivesse investido em ação fiscalizatória - desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes. Considero totalmente acertado o entendimento já manifestado nesse Conselho de que, "em termos práticos, o legislador quis premiar o infrator que se denuncia, eximindo-o da penalidade pecuniária, "em troca" da economia que a administração fez, ao não necessitar promover a ação fiscal. Tanto que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

10.

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.010

5. Finalmente, para determinar quando a penalidade por falta de apresentação da Declaração é cabível, deve ser buscada na própria disposição restritiva da Lei 5.172/66, que no parágrafo único do art. 138, que trata da espontaneidade, ordena que *"não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizadora, relacionada com a infração"*

5.1 É, portanto, relevante verificar se no feito ficou caracterizada que o cumprimento da obrigação foi fruto da fiscalização externa ou revisão interna, que apurou o seu descumprimento e mobilizou a máquina do estado para compelir o seu cumprimento.

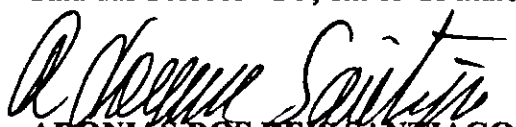
5.2 A cobrança de multa no caso vertente, provoca efeito diametralmente oposto ao desejado pelo fisco, ou seja, pune que se dispõe, mesmo a destempo, colocar sua situação em dia com a administração tributária, encorajando, por outro lado, continuidade da omissão.

5.3 Inaceitável, por outro lado, a tese de que se não houver multa para o cumprimento espontâneo, a destempo, isso fará com que as pessoas ignorem os prazos legais e comprem suas obrigações quando considerarem conveniente. Para que isso não ocorra é a administração, é incumbida do exercício de regular ação fiscalizadora, operando a espontaneidade como instrumento auxiliar do estado na construção da cidadania, não sendo o presente entendimento conflitante, em qualquer momento, com o ordenamento jurídico atual.

6.. Entendo, portanto, deva ser reformada a decisão recorrida, com base no exposto, por serem próprios e jurídicos os seus fundamentos.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, dou-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 1996


ADONIAS DOS REIS SANTIAGO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

11

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO: MÁRIO ALBERTINO NUNES, RELATOR DESIGNADO

1. Com a devida vênia, não posso concordar com as conclusões do d. Conselheiro relator.
2. Trata o presente da imposição de multa genérica, pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos - eis que não apurado imposto devido.
3. Embora não haja, nos Autos, prova de que a recorrente seja microempresa, o teor de sua defesa e da própria decisão de 1o. grau levam a essa pressuposição.
4. Considerando tal hipótese, é verdadeiro o argumento de que vasta jurisprudência deste Colegiado considerou desobrigada da apresentação da Declaração IRPJ as microempresas. Para tanto, estribava-se em interpretação ao disposto na Lei Nº7.256/84, que fixou o Estatuto das Microempresas, a qual, segundo o entendimento, então dominante, excluiria a microempresa da apresentação de Declaração IRPJ, mesmo em formulário simplificado.
5. Ocorre que o art. 52 da Lei Nº 8.541, de 23.12.92 (DOU de 24.12.92) estabeleceu, de maneira expressa, a obrigatoriedade, descabendo, daí em diante, qualquer tipo de interpretação no sentido contrário. Com efeito, tal é o disposto no dispositivo mencionado:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

12

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

"Art. 52 - As pessoas jurídicas de que trata a Lei Nº 7.256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas), deverão apresentar, até o último dia do mês de abril do ano-calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal."

6. Assim sendo, ainda que a lei anterior determinasse, expressamente o contrário - o que não ocorria, prestando-se, tão somente, a interpretações nesse sentido - perderia tal prerrogativa, face o advento da lei nova, que disciplina o assunto de maneira diversa, nos exatos termos do disposto na Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei Nº 4.657, de 04.09.42), *verbis*:

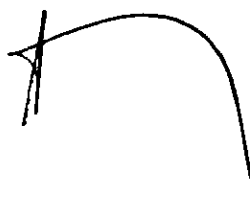
"Art. 2o. - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

parágrafo 1o. - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

....."

7. Portanto, na hipótese de ser a recorrente uma microempresa, a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ está fixada no art. 52 da Lei Nº 8.541/92, supra-transcrito; se, ao contrário, não for e tiver a apuração de seus resultados pela modalidade do lucro real, a obrigatoriedade está contida no art. 4o. da mesma lei; caso a apuração seja pela modalidade do lucro presumido, a obrigatoriedade está fixada no art. 18, inciso III, da referida lei.

8. Estabelecida a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ, inclusive pelas microempresas, através de lei publicada em 1992, sua aplicabilidade já estava autorizada a partir do ano-calendário de 1993, nos exatos termos do CTN, transcritos pela defesa e baseados em princípio constitucional da anterioridade da lei tributária. E estando determinada a obrigação acessória em questão, o seu não cumprimento autoriza o Fisco a aplicar as cominações legais cabíveis - no caso a multa por falta de entrega ou por atraso na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

13

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

entrega de declaração ou - ainda - a multa genérica, pelo descumprimento de obrigação legal e sem penalidade específica.

9. O prazo de cumprimento da obrigação, previsto para o último dia útil de maio de 1994 - se microempresa - ou de abril de 1994 - se não microempresa - já estava compreendido em período, no qual já estava vigindo o RIR/94, aprovado pelo Decreto Nº 1.041, de 11.01.94. Daí ter sido mencionado no instrumento de notificação do débito, como parte do enquadramento legal. Procedimento correto, pois apenas se refere a norma regulamentar de lei perfeitamente em vigor, como demonstrado, eis que a única condição para que o art. 52 da Lei Nº 8.541/92 fosse auto-aplicável era o da existência do formulário simplificado - condição satisfeita pela edição da IN/SRF Nº 105, de 30.12.93, que aprovou os formulários da Declaração de Rendimentos - IRPJ, inclusive o Formulário II, destinado às microempresas.

10. Ademais, a multa exigida sempre foi prevista na legislação do Imposto de Renda, como era o caso do RIR/80, em seu art. 723 - regulamento que a própria defesa entende deva ser o invocado. E a multa prevista no citado art. 723 do RIR/80, teve seu valor estabelecido pela IN Nº 14/92, com base no disposto no art. 3o., inciso I da Lei Nº 8.383, de 30.12.91 (DOU de 31.12.91), em 97,50 UFIR (valor mínimo) - exatamente o valor exigido na notificação. O enquadramento legal, em parte, no RIR/94 não acarretou, portanto, qualquer gravame para a contribuinte.

11. Tem-se, portanto, determinação de cumprimento da obrigação em ato legal de 1992 (Lei Nº 8.541/92), previsão da multa, pelo seu não cumprimento, desde 1980 (RIR/80) e a fixação de seu valor, como exigido, desde 1991 (Lei Nº 8.383/91) e 1992 (IN Nº 14/92). Perfeitamente cabível, assim, a exigência, relativamente ao Exercício de 1994, Ano-calendário de 1993.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

14

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

12. Quanto à questão da espontaneidade, há que considerar em que circunstâncias a mesma se aplica, para obstar a imposição de multa.

13. Enquanto as multas moratórias se caracterizam pela sua função compensatória, face ao retardamento do pagamento ou cumprimento da obrigação acessória, as multas penais decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora. A denúncia espontânea da infração impede a aplicação é deste tipo de penalidade - a qual não existiria sem que a administração tivesse investido em ação fiscalizatória - desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes. Em termos práticos, o legislador quis "premiar" o infrator que se denuncia, eximindo-o da penalidade pecuniária, "em troca" da economia que a administração fez, ao não necessitar promover a ação fiscal. Tanto que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora não decorre de infração, mas da mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo em causa.

14. É, portanto, irrelevante discutir, como faz o recorrente, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto.

15. No mesmo sentido tem sido a jurisprudência assente neste Colegiado, de que é exemplo o Acórdão nº 106-08.037/96, relativo a processo que tratava de multa por atraso na entrega de DIRF, permitindo-me reproduzir parte do preclaro voto, constante do referido acórdão, da lavra do insigne Conselheiro, Dr. Romeu Bueno de Camargo que, nesta Câmara, brilhantemente representa os contribuintes:

"A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois



PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

segundo o contribuinte teria ocorrido a denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a 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 principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

16

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8 010

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega das DIRFs dos anos de retenção de 1989 a 1992 somente em março de 1994, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende o Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

Pelo exposto nas razões acima apresentadas, conheço do Recurso por ter sido interposto dentro do prazo legal, e no mérito nego-lhe provimento."

16. Entendo, portanto, deva ser mantida a r. decisão recorrida, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.



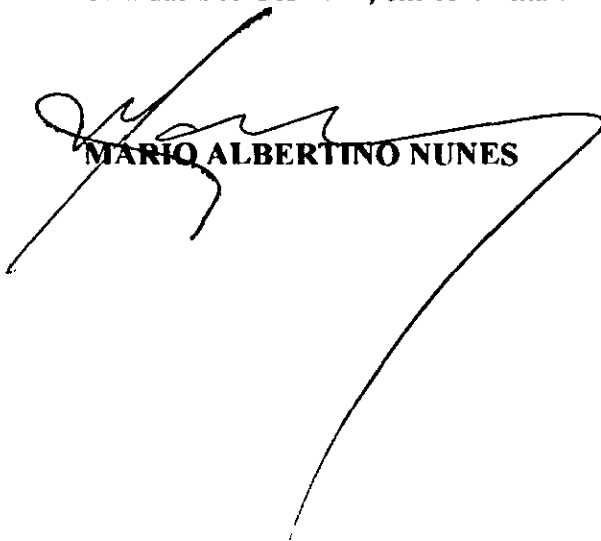
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

17

PROCESSO Nº. : 10640/000.082/95-54
ACÓRDÃO Nº. : 106-8.010

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, *nego-lhe provimento*.

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 1996



MARIO ALBERTINO NUNES