MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	10630.010818/95-44
Recurso nº.	:	115.144
Matéria	:	IRPJ - Ex: 1995
Recorrente	:	WILLIAM NOGUEIRA LEMOS - ME
Recorrida	:	DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de	:	17 de fevereiro de 1998
Acórdão nº.	:	104-15.942

IRPJ - EX. 1995 - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - MULTA - A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, sujeita a pessoa jurídica ao pagamento de multa, equivalente a 1% (um por cento), por mês ou fração, sobre o imposto devido apurado na Declaração, fixado este valor, a partir de 1995, em no mínimo 500 UFIR, ainda que dela não resulte imposto devido. A norma se aplica a todas os contribuintes, aí incluídas as microempresas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WILLIAM NOGUEIRA LEMOS - ME

ACORDAM os Membros da Quarta 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 Roberto William Gonçalves, José Pereira do Nascimento e João Luís de Souza Pereira que proviam o recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.010818/95-44
Acórdão nº. : 104-15.942
Recurso nº. : 115.144
Recorrente : WILLIAM NOGUEIRA LEMOS - ME

RELATÓRIO

WILLIAM NOGUEIRA LEMOS - ME, jurisdicionado pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Colegiado de decisão que manteve a exigência de pagamento de multa por atraso na entrega de Declaração de Rendimentos relativa ao exercício de 1995, ano-calendário 1994.

Da Notificação de fls. 11 e 27/28 e anexos constam, como enquadramento legal, os artigos 950 e 951 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº. 1.041 de 11/01/94, e artigo 88, Lei nº. 8.981, de 20/01/95.

A contribuinte, a fls. 01, requer o cancelamento da exigência, alegando que sem dolo ou má fé efetuou a entrega de sua declaração de rendimentos IRPJ, fora do prazo fixado, se auto denunciando para usufruir os benefícios do art. 138 do CTN.

Ás fls. 19/24, apresenta tempestivamente sua impugnação, alegando em síntese:

> "II - Desconsiderou-se a entrega da declaração de IRPJ, feita intempestivamente, como um instrumento de denúncia espontânea, doc. anexo.
>
> IV - Se ultrapassadas as alegações preliminares, ainda assim, de fato, a norma maior deixou de ser respeitada, pois o Código Tributário Nacional em seu artigo 138 dispõe que:
>
> "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."

Indubitavelmente, o princípio contido no artigo supra citado, está na relação de hierarquia da leis, acima da Lei Ordinária (Lei nº. 8.981/95).

Não podendo, desta forma, uma lei ordinária, sobrepor à Lei Complementar que é o CTN.

"Ex positis", o artigo 138 do CTN elide a responsabilidade pela prática de infração tributária substanciais e formais, pela denúncia espontânea, impede consequentemente, que ao autodenunciante se aplique multa seja de mora ou a revalidação seja a isolada."

Cita vasta jurisprudência dos nossos tribunais, deste colegiado e finalmente, requer o cancelamento da exigência fiscal.

Após analisar as alegações da contribuinte e demais peças contidas nos autos, à vista da legislação de regência, a autoridade julgadora singular mantém a exigência, encontrando-se a decisão ementada como segue:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A declaração de rendimentos IRPJ tem sua apresentação anual obrigatória, nos termos e prazos estabelecidos pela administração do imposto, sujeitando infrator à sanção prevista no artigo 88 Lei nº. 8.981/95, em não se apurando imposto devido.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE

Em suas Razões de recurso, acostadas aos autos às fls. 66/71, a contribuinte reitera basicamente os argumentos já expendidos na fase impugnatória e acrescenta, em síntese:

"I - Pautou-se a NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, em multa isolada por atraso na entrega de declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, abalizada no artigo 88, parágrafo 1º., letra "b" da Lei nº. 8.981/95.

II - Desconsiderou-se a entrega da declaração de IRPJ, feita intempestivamente, como um instrumento de denúncia espontânea, doc. acostado aos autos."

Destaca ser microempresa, portanto, isenta do imposto de renda.

Em consonância com o disposto na Portaria MF nº 260, de 24.10.95, a Procuradoria da Fazenda Nacional, apresenta suas Contra-Razões às fls. 73/76.

É o Relatório.

Processo nº. : 10680.010818/95-44
Acórdão nº. : 104-15.942

V O T O

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Estando o recurso revestido de todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A entrega da Declaração de Rendimentos pelas pessoas físicas e jurídicas é obrigação legal, e a falta ou atraso em seu cumprimento enseja na cobrança de multa. A penalidade aplicável, encontra-se disciplinada, a partir de 1º de janeiro de 1995, pela Lei nº 8.981, que "Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.", e, em especial no disposto no seu artigo 88, 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 de renda devido, ainda 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 pessoas jurídicas;
>
> § 2º - A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento de multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado."

> § 3º - As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e o art. 60 da Lei 8.383, de 1991, não se aplicam às multas previstas neste artigo.
>
> § 4º - (Revogado pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995.)"

As normas sobre o valor das penalidades em vigor foram bastante divulgadas, tendo constado das instruções para preenchimento de declarações de ajuste, sendo o prazo de entrega destas, em 1995, prorrogado, para superar quaisquer dificuldades que pudessem ter ocorrido na obtenção de formulários e disquetes.

Não pode prosperar, também a assertiva de que, correspondendo a entrega de Declaração uma obrigação acessória, a penalidade decorrente de seu não cumprimento somente subsistiria no caso de haver infração referente á obrigação principal. Ou seja, não incidiria nos casos em que não houvesse apuração de imposto devido.

A exigência de multa não se confunde com a apuração de imposto de renda. O fato gerador da penalidade é o atraso no cumprimento da obrigação de prestar informações ao fisco. A obrigação acessória converte-se em obrigação principal, conforme disposto no § 3º do artigo 113 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

> 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 de 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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

Por outro lado, não pode prosperar o entendimento de alguns, que pretendem caracterizar a cobrança da multa como um confisco. A multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

A Constituição de 1988, veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, pelo que nem mesmo cabe a discussão sobre este tópico, haja visto tratar-se, nos presentes autos, de multa, penalidade pecuária prevista em lei, conforme transcrito acima.

Apenas a título de ilustração, transcreve-se definição constante da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional: "Artigo 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Sobejamente demonstrada a legalidade da cobrança da multa por atraso na entrega de declaração de imposto de renda, citados os dispositivos legais em que se fundamenta, a sua natureza de obrigação acessória e a decorrente impossibilidade de enquadrá-la como "confisco", cabe, finalmente, verificar se a ela pode ser oposta a figura da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN.

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

> "Art. 138 - 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.

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

O mestre ALIOMAR BALEEIRO, ao comentar o artigo acima transcrito (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 2ª Edição), assim se manifesta:

"**EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE PELA CONFISSÃO**

Libera-se o contribuinte ou o responsável, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se couber no caso do pagamento do tributo e juros moratórios, devendo segurar o Fisco com depósito arbitrado pela autoridade se o *quantum* da obrigação fiscal ainda depender de apuração.

Há nessa hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração.

A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do C. Penal: "O agente que, voluntariamente, desiste da consumação do crime ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados."

A cláusula "voluntariamente" do C.P é mais benigna do que a "espontaneamente" do C.T.N., que o § única desse art. 138, esclarece só ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

A *contrario sensu*, prevalece a exoneração se houve procedimento ou medida no processo sem conexão com a infração: *benigna amplianda*."

Do texto transcrito se depreende que a outorga do benefício pressupõe uma confissão, uma denúncia. Segundo DE PLÁCIDO E SILVA (in Vocabulário Jurídico, Vol. I e II, ed. Forense).

"CONFISSÃO - Derivado do latim *confessio*, de *confiteri*, possui na terminologia jurídica, seja civil ou criminal, o sentido de declaração da verdade feita por quem a pode fazer.

.....

Em qualquer dos casos, é a *confissão* o reconhecimento da verdade feita pela própria pessoa diretamente interessada nela, quer no cível, quer no crime, desde que ela própria é quem vem fazer a declaração de serem verdadeiros os fatos argüidos contra si, mesmo contrariando os seus interesses, e assumindo, por esta forma, a inteira responsabilidade sobre eles.

....."

DENÚNCIA - Derivado do verbo latino *denuntiare* (anunciar, declarar, avisar, citar), é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de *declaração,* que se faz em juízo, ou notícia que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.

Mas, propriamente, na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão.

....."

Segundo consta do Dicionário do Mestre AURÉLIO, *denunciar* significa "fazer ou dar denúncia de, acusar, delatar" "dar a conhecer, revelar, divulgar" "publicar, proclamar, anunciar" "dar a perceber, evidenciar". Em qualquer das acepções da palavra, existe o sentido de tornar pública, de conhecimento público um fato qualquer.

No caso em exame, o fato concreto é conhecido da autoridade fiscal - existe um prazo legal, prefixado em que deve ser cumprida a obrigação. O descumprimento tempestivo da obrigação de fazer implica na imposição da multa. Ocorrendo o fato gerador da multa no momento do decurso do prazo legal sem seu adimplemento, a cobrança a

obrigatoriedade do pagamento independe de que o cumprimento extemporâneo da obrigação ser espontâneo, ou decorrente de intimação específica. Resta claro que a contribuinte se omitiu no dever de informar, deixando de prestar auxílio á fiscalização no exercício pleno de seu dever.

Pode-se afirmar, ainda, que a ausência de mecanismos de coerção legal, aplicáveis quando do não cumprimento de obrigações de prestação de informações, destituiriam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

Cabe, finalmente, verificar se a citada lei contém algum dispositivo que dê guarida à tese da exclusão das microempresas do cumprimento da exigência. Contrariando o pretendido, a disposição contida no artigo 87 é taxativa:

> "Artigo 87 - Aplicar-seão às microempresas as mesmas penalidades previstas na legislação do imposto de renda para as demais pessoas jurídicas."

Considerando que a ora Recorrente em nenhum momento contesta o fato de haver procedido á entrega de sua Declaração de Rendimentos com atraso, ou especificamente o cálculo do valor da multa cobrada;

Considerando que a ora Recorrente não logrou carrear aos autos quaisquer fatos, provas ou razões novas passíveis de elidir o acerto da decisão recorrida.

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta, voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE