MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	10680.010953/95-90
Recurso nº.	:	115.112
Matéria:	:	IRPJ - Ex(s): 1995
Recorrente	:	ROBERTO FERREIRA GOMES - ME (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida	:	DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de	:	06 DE JUNHO DE 2000
Acórdão nº.	:	106-11.331

IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua entrega fora do prazo estabelecido nas normas pertinentes, constitui irregularidade que dá ensejo à aplicação da multa capitulada no art. 88, da Lei nº 8981/94.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A espontaneidade na apresentação a destempo do documento fiscal não tem o condão de infirmar a aplicação da multa pela falta ou pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, por se tratar de obrigação tributária acessória autônoma em relação ao fato gerador do tributo e constituir prática de ato meramente formal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROBERTO FERREIRA GOMES - ME (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, ROMEU BUENO DE CAMARGO, RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente Convocado).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10680.010953/95-90
Acórdão nº. : 106-11.331

Recurso nº. : 115.112
Recorrente : ROBERTO FERREIRA GOMES - ME (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Retornam estes autos à pauta deste Colegiado após o cumprimento de diligência determinada pela Resolução nº 106-0.977, de 17/04/98 (fls. 44 a 47), cujo relatório e voto leio em Sessão e adoto como se aqui os tivessem transcritos.

A diligência foi determinada para que a pessoa jurídica fosse intimada a comprovar a situação de inatividade, esclarecendo se já havia iniciado suas atividades e, caso afirmativa a resposta, se o encerramento teria se dado em exercício anterior ao relativo à declaração de rendimentos objeto da multa.

Feita a intimação pela autoridade diligenciante em 04/03/99 e decorridos mais de cinco (5) meses desde então, não consta ter havido resposta do sujeito passivo, conforme faz vez a manifestação da Repartição Fiscal de fls. 57.

É o relatório.

Processo nº. : 10680.010953/95-90
Acórdão nº. : 106-11.331

V O T O

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, Relator

Consoante relatado a matéria trazida à apreciação deste Colegiado cinge-se à questão da exigência da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos quando a iniciativa de entrega, mesmo extemporânea do documento, tenha sido do contribuinte.

2. Em razão das alegações da recorrente no sentido de que a entrega da sua declaração de rendimentos se devia a questões meramente burocráticas por se tratar de empresa inativa, foi o processo convertido em diligência para confirmação do alegado, providência que restou infrutífera em face da inércia do interessado, que não providenciou resposta nos cinco meses em que o processo permaneceu à sua espera na Repartição Fiscal. Considera-se, portanto, superada a argüição de inatividade da pessoa jurídica.

3. A recorrente não contesta o fato em si de estar obrigada à apresentação do documento fiscal, se insurgindo apenas contra a exigência da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, diante da apresentação espontânea do mesmo, ainda que a destempo.

4. Quanto às suas alegações voltadas para as dificuldades na utilização dos aplicativos de computadores fornecidos pela Receita Federal, efetivamente elas não lhe socorrem nas suas pretensões. O fato da incompatibilidade de sistemas de computadores não pode se constitui em

argumento para justificar a omissão, posto que, conforme é do conhecimento de todos, são disponibilizados aos contribuintes outros meios para o cumprimento da obrigação. Assim, questões de ordem particular não podem ser oponíveis às determinações legais.

5. Sobre a legitimidade da exigência, inicialmente, para melhor compreensão do raciocínio a desenvolver, traz-se a lume o que dispõe o artigo 88 da Medida Provisória nº 812, de 30/12/94, convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, na parte que interessa à presente análise, *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 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."(grifei)*

5.1 O dispositivo legal acima transcrito evidencia, dentre outros aspectos, a importância dada pelo legislador ao ato da apresentação tempestiva, pelo Contribuinte, da Declaração de Rendimentos, a ponto de instituir para a hipótese de inobservância dessa temporalidade, a penalidade específica suso aludida. Aliás, esse entendimento do legislador, remonta aos idos de 1943, quando a obrigação acessória já era prevista pelo Decreto-lei nº 5.844/43, bem assim, a respectiva penalidade aplicável para os casos do seu descumprimento (art. 32, da Lei nº 2.354/54), cuja estrutura em muito se assemelha à hoje vigente, inclusive

quanto aos aspectos atinentes à técnica redacional, à alíquota e à base de incidência.

5.2 A Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), recepcionada pelas Cartas de 1967 e 1988 com o "*status*" de Lei Complementar, veio dar nova estrutura ao ordenamento jurídico-tributário do País. O fato, entretanto, não implicou em qualquer modificação nas normas então vigentes que disciplinavam as questões em foco, a exemplo das disposições contidas no já citado Decreto-lei nº 5.844/43 e na Lei nº 2.354/54, o que atesta a convivência harmônica ao longo dos últimos trinta e três anos (desde a vigência do CTN), entre as normas que promanam desses diplomas legais: um que traz normas estruturais e outros, preceitos de cunho procedimental.

5.3 Modificações ocorreram, já sob a égide do CTN, cujo artigo 97 instituiu a reserva legal voltada, também, para à cominação de penalidades pelo descumprimento de obrigações tributárias. São exemplos dessas modificações as introduzidas pelos arts. 17, do Decreto-lei nº 1.967/82, 8º, do Decreto-lei nº 1.968/82 e pelo já transcrito art. 88, da Lei nº 8.981/95, para mencionar apenas os dispositivos legais relacionados com a multa por falta ou atraso na apresentação da declaração de rendimentos, ou seja, a multa por descumprimento de obrigação acessória, as quais, em determinadas situações, a lei trata como multa de mora; é o caso por exemplo da declaração de rendimentos com imposto devido apresentada fora do prazo.

5.4 Segundo se depreende da leitura do recurso interposto, é defendido o entendimento de que a denúncia espontânea da infração exime o infrator da responsabilidade pelo pagamento da multa, invocando em favor da tese, o disposto no At 138 do CTN. Em outras palavras, é dizer que tal penalidade somente seria aplicável quando o contribuinte tivesse sua espontaneidade excluída mediante

início de procedimento fiscal, nos exatos termos do disposto no artigo 7°, incisos e parágrafos, do Decreto n° 70.235/72;

5.5 Cabe lembrar neste ponto que a lei veda o recebimento da declaração de rendimentos apresentada a destempo, quando o contribuinte já esteja sob procedimento fiscal. É o que determina o art. 877, do RIR/94, consolidação do disposto no art. 14, da Lei n° 4.154/62, que diz:

> "Art. 877. Vencidos os prazos marcados para a entrega, a declaração só será recebida se ainda não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento de ofício."

5.6 Em não podendo a Repartição recepcionar o documento fiscal nessa situação, a sua entrega fora do prazo estabelecido somente poderia se dar sem prévia manifestação da administração tributária, ou seja, por iniciativa do sujeito passivo. E é este o procedimento impróprio que o legislador quis coibir com a cominação de penalidade cuja situação hipotética, claramente prevista, o elege como punível. Tal hipótese, à luz do entendimento esposado no voto vencido, estaria afastada pelo instituto da denúncia espontânea, ou seja, a cominação em comento, caso prevaleça tal entendimento, simplesmente não teria razão de existir, a começar pelo fato de que são auto excludentes as premissas em que se sustentam. Senão, vejamos: **declaração em atraso só pode ser recebida caso entregue espontaneamente**; logo, **a sanção prevista só é aplicável nas situações de cumprimento espontâneo da obrigação**, contra: **a denúncia espontânea afasta a multa**. Exsurge do exposto, a sensação absurda de inutilidade das disposições legais atinentes ao assunto, o que, a toda evidência, não é inadmissível. A lei não pode possuir expressões vãs. Com efeito, o texto legal em apreço tem função e objeto bem definido que é o de coibir a impontualidade no cumprimento da obrigação acessória. A sua invalidação, a menos que se

implemente modificações no CTN, abriria lacuna insuprimível no ordenamento jurídico-tributário.

6. Em consonância com o raciocínio desenvolvido, está a exegese exposta pela Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da Primeira Região, em julgado unânime, datado de 05 de agosto de 1997 (DJ de 29/08/97), que está assim ementado:

> "TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA DA DECLARAÇÃO FORA DO PRAZO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.
> O atraso na entrega da declaração do imposto de renda não constitui infração no sentido de ilícito tributário, e, deste modo, sujeito está o contribuinte ao pagamento da multa moratória, *prevista em lei (Lei n. 8.981, de 1995, art. 88)".*

6.1 Do voto condutor daquele aresto, se põe em relevo, ainda, o seguinte trecho *verbis*:

> "O dispositivo se refere à exclusão da responsabilidade da infração tributária. O Contribuinte cometeu uma infração tributária, e, antes de ser autuado, a denuncia espontaneamente. Fica, assim, livre da punição pela prática da infração, pagando, apenas o tributo devido e os juros de mora. Todavia, se há um retardamento, um atraso na entrega da declaração do imposto de renda, na verdade, não há uma infração no sentido de ilícito tributário, e, deste modo, sujeito está ao pagamento da multa moratória, prevista em lei (Lei n. 8.981, de 1995, art. 88). Atente-se que, mesmo não tendo tributo a pagar, a multa moratória é devida."

6.2 Recentes decisões das Primeira e Segunda Turmas do Egrégio Superior Tribunal de Justiça vêm de selar o entendimento acima exposto. São exemplos de julgados nesse sentido, dentre muitos outros, o RESP n° 208.097/PR, de 08 de junho de 1999 (Segunda Turma) e o RESP N° 190.388/GO (Primeira Turma), Respectivamente assim ementados:

"Tributário. Denúncia espontânea. Multa pelo atraso na entrega da declaração do imposto de renda. Recurso da Fazenda. Provimento." (DJ de 01/07/99).

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.
3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.
4. Recurso provido."

6.3 Também na esfera administrativa conforme atestam recentes decisões da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, a jurisprudência tem se firmado nesse sentido. Veja-se, a propósito, os acórdãos nºs CSRF/01-2.952, de 08/05/2000 e CSRF/01-2.965, de 09/05/2000.

7. Por essas razões, desnecessário se torna despender maiores esforços de hermenêutica para se concluir no sentido de que o instituto da denúncia espontânea não tem o condão de afastar a imposição da multa ora discutida.

8. Pelo exposto, e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto de conformidade com as normas legais e regimentais vigentes e voto no sentido de NEGAR-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 06 de junho de 2000

DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA