

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Recurso nº. : 115.069  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1994 e 1995  
Recorrente : AGRICIO CONTÁBIL LTDA  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 1998  
Acórdão nº. : 106-09.985

**MULTA POR ATRASO DE ENTREGA DA DIRPJ - EXERCÍCIO DE 1994** - Firmou-se a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a exação esbarra na ausência de base legal, pois a penalidade foi instituída, para contribuintes isentos, tão-somente em data posterior, pela Lei nº 8.981/95 (art. 87). Até então, a cominação era prevista, impropriamente, no RIR/94, ao arrepio do princípio da reserva legal contemplado na Constituição Federal (art. 150, item I) e especificamente no CTN (art.97, item V). **MULTA POR ATRASO DE ENTREGA DA DIRPJ - EXERCÍCIOS DE 1995 E SEGUINTE** - Com relação à multa moratória, não se pode admitir o instituto da denúncia espontânea.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGRICIO CONTÁBIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso relativamente à multa do exercício de 1994, e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à multa do exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES (Relator), LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO  
RELATOR DESIGNADO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS.

1



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985  
Recurso nº. : 115.069  
Recorrente : AGRICIO CONTÁBIL LTDA

**RELATÓRIO**

**AGRICIO CONTÁBIL LTDA**, sociedade comercial inscrita no CGC/MF sob o n. 26.228.106/0001-30, estabelecida na Rua Caetes 530, salas 401/406, Centro, Belo Horizonte - MG, irressignou-se diante de exigência fiscal oriunda do lançamento de multa pelo atraso na entrega das DIRPJ de 1994 e 1995, cuja procedência foi confirmada pela Autoridade Fiscal de Julgamento em Belo Horizonte, consoante ementa a seguir:

**"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 o infrator à sanção prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981/95, em não se apurando imposto devido.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."** (fls. 24/26).

Consoante as razões de fls. 30/32, a Contribuinte pleiteia a reforma da referida decisão, alegando que improcede a exigência de multa em razão da denúncia espontânea verificada nos autos, já que procedeu à entrega das DIRPJ de 1994 e 1995 anteriormente a qualquer medida da fiscalização, enunciando, em sua defesa, julgado da 2ª Câmara deste 1º Conselho, qual seja, Acórdão nº 30363 (DOU 3.1.96).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

A Procuradoria da Fazenda Nacional posicionou-se às fls. 34/39 pelo não-conhecimento do recurso em face da irregularidade de representação da Contribuinte eis que não foi juntado aos autos o contrato social. Caso rejeitada a preliminar, no mérito, pronunciou-se pela improcedência do recurso com a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, porquanto interposto no prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235/72, e o sujeito passivo está regularmente representado, preenchendo, assim, os requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Trata-se da exigência do recolhimento da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, relativo aos Exercícios de 1994 e 1995.

Tenho, reiteradamente, votado no sentido de que referida penalidade é inaplicável quando o contribuinte apresenta denúncia espontânea, entendimento rejeitado pela maioria desta Câmara.

Recentemente a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão adotada por maioria de votos, deu provimento ao RD/102-0770, Acórdão nº CSRF/01-2.368, de 16 de março de 1998, da lavra do eminente Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, assim ementando a deliberação:

**"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - LEI Nº 8.981/95, art. 88 e o CTN, art. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981/95 e o art. 138 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecida pela Lei Complementar.**

Recurso provido."

5 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

No voto condutor do referido aresto foram transcritos os dispositivos das leis sob apreciação e, após, desenvolvida a seguinte argumentação:

"O exame detido desse dispositivo mostra que em nenhum momento de autoriza essa interpretação. O que a lei diz é que a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixando sujeitará a pessoa física ou jurídica à multa ali prevista.

Se o contribuinte não apresenta a sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode, desde logo, multá-lo. A administração, pode também, investigando esta possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte apressar-se em apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade em foco, pois o fisco, nas duas hipóteses, tomou a iniciativa prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN.

Não diz, a lei que o contribuinte que cumpra a obrigação, antes de qualquer procedimento do fisco, não se eximirá da sanção.

Se o fizesse, estaria em conflito com a lei complementar e a sua inconstitucionalidade seria manifesta.

Como a lei não cometeu essa heresia, sua interpretação há de ser feita em consonância com as diretrizes da lei hierarquicamente superior, dentro da sistemática legal em que se insere. Logo, o seu comando deve ser assim entendido: a pessoa física ou jurídica estará sujeita à multa ali prevista, quando não apresentar sua declaração de rendimentos ou quando a apresentar fora do prazo, ficando, todavia, eximida da multa se cumprir a obrigação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa.

Não há, pois, conflito da Lei 8.981/95 com o artigo 138 do CTN. O conflito é da interpretação dada a essa lei pelo fisco e pela Câmara recorrida com art. 138 do CTN. "*Data venia*", por via de interpretação, dá-se à legislação um sentido que ela não possui.

É irrelevante para o art. 138 que a infração seja de natureza substantiva ou formal. Ele se aplica a ambas. A melhor Doutrina é uníssona nesse entendimento (Rubens Gomes de Sousa, "*in*" *Compêndio da Legislação Tributária*; Ruy Barbosa Nogueira, em *Curso de Direito Tributário*; Fábio Fanucchi, no seu *Curso de Direito Tributário Brasileiro*; Aliomar Baleeiro, em *Direito Tributário Brasileiro*;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

e Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro). E nesse sentido o pronunciamento da Primeira Turma do STF, à unanimidade, no RE nº 106.068/SP., no voto do Presidente e Relator, Ministro Rafael Mayer, e no acórdão unânime da 2ª Turma do STJ - R. Esp 16.672-SP - Rel. Ministro Ari Pargendler - DJU, de 04/03/96, p. 5.394 e IOB - Jurisprudência, 9/96, dentre outros pronunciamentos do Poder Judiciário, e a própria Jurisprudência Administrativa.

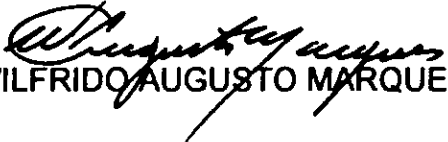
Realmente não seria lógico e de bom senso que o legislador permitisse a denúncia espontânea para a falta de pagamento de imposto e não a aceitasse para as infrações de ordem formal, como bem assinala o ilustre Conselheiro Waldyr Pires de Amorim, no voto conduziu o Acórdão nº 104-9.137 e que foi adotado nos acórdãos paradigmas."

Esta Câmara tem adotado decisões divergentes quanto a aplicação de penalidade em discussão, dando provimento, à unanimidade, quanto aos Exercícios anteriores a 1995, negando provimento, por maioria de votos, quanto a este exercício.

Neste processo ficou demonstrada a espontaneidade do recorrente, quanto aos Exercícios de 1994 e 1995, através de requerimento, e diante da manifestação da Egrégia Câmara Superior de Recursos, que tem como competência a uniformização da jurisprudência, entendo, com mais razão, serem inaplicáveis as penalidades referentes aos exercícios acima citados.

Diante do exposto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e, no mérito, dou-lhe provimento.

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

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator Designado

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

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.

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

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 da declaração fora do prazo legal, 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, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa referente ao exercício de 1994.

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

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10680.013062/95-86  
Acórdão nº. : 106-09.985

**INTIMAÇÃO**

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 05 JUN 1998

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

Ciente em 05 JUN 1998

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL