



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Recurso nº. : 114.554
Matéria : IRPJ - Ex: 1995
Recorrente : MATTAN MATERIAIS E ACABAMENTOS LTDA. - ME
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.713

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
MATTAN MATERIAIS E ACABAMENTOS LTDA. - 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 e José Pereira do Nascimento que proviam o recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998



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

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713
Recurso nº. : 114.713
Recorrente : MATTAN MATERIAIS E ACABAMENTOS LTDA. - ME

RELATÓRIO

MATTAN MATERIAIS E ACABAMENTOS LTDA. - ME, jurisdicionado pela DRJ em Campo grande - MS, 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.

A contribuinte, em sua impugnação de fls. 01, requer o cancelamento da exigência.

Esclarece que, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25.10.66) a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

"O artigo 921 do Código Civil prevê que "inocorre de pleno direito o devedor na cláusula penal, desde que se vença o prazo da obrigação, ou, se não há, desde que se constitua em mora". A mora, no caso de obrigação tributária com prazo marcado, ocorre de pleno direito desde o momento em que se materializa o decurso do prazo, e, portanto, é possível concluir-se que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às obrigações com prazo de vencimento marcado, quer sejam elas de dar ou de fazer, e é por isso que se afirma que a multa de mora é insusceptível de ser elidida pela denúncia espontânea. O vencimento de uma obrigação tributária, quer seja ela principal ou acessória, é fixado em



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

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

lei, e encerra em si um aspecto de necessidades públicas a ser atendidas, pois o seu adimplemento no prazo resguarda o interesse da sociedade, contido na forma de direito público que o fixou. A falta ou atraso no adimplemento da obrigação não pode ser compensado com qualquer conduta positiva do sujeito passivo, porque o prejuízo ao serviço público e ao interesse público terá sido irreversível, daí a denúncia espontânea não se aplicar para beneficiar o sujeito passivo inadimplente. A própria compreensão da expressão "denúncia espontânea" revela que a mesma objetiva o fato infracional não conhecido, ou ainda não visado por investigação. Com efeito, não há razoabilidade na extensão do instituto para o inadimplemento da obrigação principal ou acessória que, com o decurso do termo final para seu cumprimento, passa a ser por todos conhecido e, em consequência, nada há para ser denunciado."

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:

"I. RENDA PESSOA JURÍDICA - Ex. 1995

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

A natureza jurídica da multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos é de multa de mora do Direito Tributário, e a ela não cabe o benefício do instituto da denúncia espontânea, a qual não se aplica às obrigações com prazo de vencimento marcado

IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE."

Em suas Razões de recurso, acostadas aos autos, a contribuinte reitera basicamente os argumentos já expendidos na fase impugnatória, acrescentando que o artigo 138 do Código Tributário Nacional, de acordo com a hierarquia legislativa, se sobrepõe à legislação citada no processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

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. 22. 

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

VOTO

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

§ 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

"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



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

Processo nº. : 10830.003849/95-32
Acórdão nº. : 104-15.713

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, destituíam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

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 10 de dezembro de 1997

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE