



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Recurso nº. : 115.260  
Matéria : IRPJ - Ex: 1995  
Recorrente : ANTÔNIO LOURENÇO DA SILVA CAMPINAS - ME  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 12 de maio de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.324

IRPJ - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA - MULTA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995 e o art. 128 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO LOURENÇO DA SILVA CAMPINAS - ME.

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

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE E RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324  
Recurso nº. : 115.260  
Recorrente : ANTÔNIO LOURENÇO DA SILVA CAMPINAS - ME

## RELATÓRIO

Contra a pessoa jurídica acima identificada foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 08, exigindo-lhe o crédito tributário no valor equivalente a 500,00 UFIR, relativo à multa prevista no artigo 88, incisos I e II e § 1º a 3º da Lei nº 8.981, de 1995, em decorrência da apresentação extemporânea da declaração do imposto de renda - pessoa jurídica relativa ao exercício de 1995.

Em sua defesa, a contribuinte, em síntese, alega ser indevida a penalidade imposta considerando que a declaração foi apresentada espontaneamente e antes de qualquer procedimento de fiscalização.

A autoridade julgadora de primeira instância mantém a exigência sob os seguintes fundamentos, consubstanciados na ementa a seguir transcrita:

"Multa - atraso na entrega da declaração - a falta de entrega da declaração, no prazo, sujeita a infratora à multa prevista no art. 88, § 1º da Lei 8.981/95 (penalidade aplicável a partir de 01/01/95)."

Ciente dessa decisão em 24.09.96, recorre a contribuinte a este Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizando sua defesa em 15.10.96.

Como razões recursais, a contribuinte apresenta os seguintes argumentos que passo a ler em sessão aos ilustres pares (lido na íntegra).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

As contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional encontram-se às fls. 30/32, opinando pela confirmação integral da decisão recorrida.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

VOTO

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Relatora

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, conheço.

Preliminarmente, é de se destacar que este Colegiado, por maioria de votos, mantinha a exigência da multa pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos, quando exigida na vigência da Lei nº 8.981, de 1995, como é o caso dos autos. Esta Relatora pertencia à corrente vencedora, sob os fundamentos a seguir expendidos.

Quanto ao argumento da recorrente em eximir-se da multa aplicável em face do disposto no artigo 138 do Código Tributário, entendo não merecer guarida.

O que ali se cogita é a dispensa da multa punitiva, no caso de denúncia espontânea, em relação a obrigação tributária principal, ligada diretamente ao imposto.

Este, entretanto, não é o caso dos autos, visto que a multa lhe é exigida em decorrência de mora pelo descumprimento, do prazo, de obrigação acessória.

Inicialmente, é de se esclarecer que este Conselho de Contribuintes havia firmado o entendimento de que as microempresas não estavam sujeitas à multa pela entrega intempestiva da declaração, ou, ainda, pela falta de sua apresentação, uma vez que, por expressa disposição legal, estava desobrigada do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, sendo a entrega da declaração de rendimentos uma delas. Assim, entendeu este



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

Conselho não ser aplicável qualquer multa pela falta da entrega de declaração ou a sua entrega intempestivamente.

Entretanto, por força do artigo 52 da Lei nº 8.541, de 1992, as microempresas tomaram-se obrigadas à apresentação da declaração de rendimentos.

A partir de 1º de janeiro de 1995, a Lei nº 8.981, através de seus artigos 87 e 88, instituiu, *in verbis*:

"Art. 87. Aplicar-se-ão às microempresas, as mesmas penalidades previstas na legislação do imposto de renda para as demais pessoas jurídicas.

Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

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:

b) de quinhentas UFIR para as pessoas jurídicas."

Depreende-se, pois, estar a exigência em perfeita consonância com a legislação fiscal que a rege.

Quanto ao argumento da recorrente em eximir-se da multa aplicável em face do disposto no artigo 138 do Código Tributário, entendo não merecer guarida.

Ao referir-se ao artigo 138 do CTN, o Representante da Fazenda Nacional, Procurador Sérgio Marques de Almeida Rolff tem se posicionado nos seguintes termos, a quem peço venia para aqui transcrever seu arrazoado, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

"Conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja acompanhada do pagamento integral do tributo devido, com juros e correção monetária - que nada acresce e apenas recompõe o valor da moeda - antes do início de qualquer medida ou procedimento fiscalizador relativo à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ou denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal.

Em suma, tal e qual muito bem comparou o sempre e atual e Mestre Aliomar Baleeiro, tal procedimento de denúncia, de confissão da infração pelo contribuinte, equivale ao arrependimento eficaz do Código Penal (Direito Tributário Brasileiro 10ª Edição revista e atualizada - Forense, pág. 495/6).

Tal procedimento não afasta, portanto, as penalidades decorrentes de atos anteriormente já praticados e tão somente imputáveis ao contribuinte e que decorram de atos comissivos ou omissivos seus, como é o caso das penalidades por retardamento ou descumprimento de obrigação fiscal.

E isso porque deve ser anotado que, por princípio geral de direito e, tal qual comparado magistralmente pelo Mestre apontado, o agente infrator arrependido (no caso o contribuinte denunciante) deverá responder pelos atos já praticados, no caso, pela mora ou descumprimento já incorridos, sujeitando-se, portanto, a todos os seus jurídicos e legais efeitos (pagamento da multa devida).

Ver de outra forma será dar tratamento injustificadamente beneficiado ao contribuinte faltoso, com apologia do procedimento de contumaz descumprimento dos prazos e obrigações fiscais, permitindo que fique ao arbítrio do contribuinte o se, quando e de que forma pagar seus tributos e/ou prestar as informações já devidas por lei ao Poder Público sobre seus bens, atos e negócios (CTN 194/200), o que, por si só já configura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Públicas, sem embargo de tornar letra morta o princípio de direito, de ordem pública, que determina que toda obrigação deverá ter um tempo para o seu pagamento, sob pena de, à sua falta, a exigibilidade do cumprimento ser imediata (CC art. 952 e segs.). princípio esse representado em matéria fiscal pelo artigo 160 do CTN, o qual determina que a lei fixará os prazos para as obrigações fiscais, sem o que será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acrescidos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161)." (Destques do original).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

Importa ainda destacar que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo ao serviço público em última análise, que não se repara pela simples auto-denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

É incontestável a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN. De se notar, entretanto, que a prevalecer a tese da impugnante, apenas se aplicaria a multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, quando a infração fosse verificada no curso de procedimento fiscal, o que se contrapõe com a intenção do legislador que, com clareza, pretendeu distinguir duas situações distintas pela mesma sanção: a primeira, caracterizada pela falta de apresentação da declaração de rendimentos; e a segunda, pela sua apresentação fora do prazo fixado. Tal distinção, entendo, permite-nos demonstrar que a aplicação do referido dispositivo legal não pode ser entendida de forma tão restritiva como a que decorre da aceitação da premissa impugnatória.

Na segunda situação, que é a dos autos, apenas ocorrerá se ausente qualquer procedimento fiscal, já que, em outra hipótese, a entrega não mais se dará de forma voluntária. Dessa forma, a figura da declaração entregue em atraso apenas existirá como tal quando a entrega, apesar de intempestiva, foi efetuada voluntariamente pelo sujeito passivo e sem que sobre ele esteja pesando qualquer ação fiscal.

A prevalecer a tese do impugnante só se aplicaria a multa quando a infração fosse verificada no curso de procedimento fiscal, o que se contrapõe com a intenção do legislador que instituiu punição para os casos de entrega em atraso da declaração de rendimentos, na hipótese em que a apresentação seja efetuada voluntariamente pelo sujeito passivo e na ausência de qualquer procedimento fiscal.



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

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

Não obstante os argumentos acima, a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais apreciando a matéria, através do Acórdão nº 01-01.371, 16 de março do corrente ano, entendeu "não haver incompatibilidade entre o disposto no artigo 88 da Lei nº 8.891/95 e o artigo 138 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar."

No voto condutor do Acórdão em questão, o relator expõe, em síntese, os seguintes fundamentos:

"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 essa possibilidade, intimá-lo para 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 nº 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 o art. 138 do CTN. "Data vênia", por via de interpretação, dá-se à legislação um sentido que ela não possui."



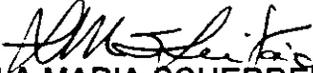
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004873/95-52  
Acórdão nº. : 104-16.324

Embora esta Relatora tenha ficado vencida quando do julgamento naquele Tribunal Administrativo Superior, curvo-me àquela decisão, por força da justiça fiscal e altero meu voto para seguir o entendimento daquele Colegiado, o qual, como demonstrado, já se pronunciou sobre a matéria, firmando o entendimento de que a multa formal prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95, em face do comando do artigo 138 do CTN, inexistirá como tal, quando, a entrega da declaração de rendimentos, apesar de intempestiva, for efetuada voluntariamente pelo contribuinte antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relativos à infração.

Pelas razões expostas, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de maio de 1998

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO