



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº :10830.005501/96-24
Recurso nº :107-119.166
Matéria :IRPJ
Recorrente :FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo :SÉRGIO RIGHETTO ARQUITETURA S/C LTDA.
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO 2002
Acórdão nº :CSRF/01-04.326

IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos, porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Victor Luís de Salles Freire, Remis Almeida Estol, José Carlos Passuello, Wilfrido Augusto Marques e Carlos Alberto Gonçalves Nunes.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
RELATOR

Processo nº : 10830.005501/96-24

Acórdão nº : CSRF/01-04.326

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, , CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, ZUELTON FURTADO, JOSÉ CLÓVIS ALVES E MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Celso', is written over the end of the text.

Processo nº : 10830.005501/96-24
Acórdão nº : CSRF/01-04.326
Recurso nº : 107-119.166
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador, e com fulcro no art. 32, II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, recorre para a Câmara Superior de Recursos Fiscais da decisão consubstanciada no Acórdão nº 107-05.641, de 13/05/99, que traz a seguinte ementa (fl. 38):

“IRPJ – MULTA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Ocorrendo a denúncia espontânea, nenhuma penalidade poderá ser imposta ao contribuinte anteriormente inadimplente.”

Destacou a recorrente a existência de dissídio jurisprudencial, apontando como paradigma o Acórdão nº 102-40.988, assim ementado (fl. 45):

“IRPJ – EX.: 1995 – ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – MULTA – A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, a partir de 1995, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa jurídica ao pagamento de multa, equivalente a 500 UFIR, no mínimo.”

Asseverou a douta Procuradoria (fl. 42):

“(…) a multa aplicada por atraso na entrega da declaração do IRPJ – é cominação legal e, por isso mesmo, deve ser mantida.

Os dispositivos legais que orientam a entrega da declaração do IRPJ, são normas de conhecimento geral, principalmente da recorrente, a quem se destinam.



Processo nº : 10830.005501/96-24
Acórdão nº : CSRF/01-04.326

Expresso na norma o prazo para entrega da declaração de ajuste é obrigação do contribuinte entregá-la no prazo, sob as penas ali discriminadas.

Logo, é inconsistente a assertiva de que a entrega da declaração corresponda a uma obrigação acessória e que a penalidade decorrente de seu não cumprimento somente deve subsistir no caso de haver infração referente à obrigação principal.

A exigência de multa não pode se confundir com a apuração do imposto de renda. De fato, a multa incide sobre o descumprimento de uma obrigação comportamental, negligenciada pelo contribuinte, e não sobre uma inadimplência fiscal.”

O recurso especial foi admitido em 20/02/2001, por despacho da Presidente da E. Sétima Câmara (fls. 54/55).

Intimado (fls. 59/62), o sujeito passivo ofereceu contra-razões às fls. 59/62, propugnando pela manutenção do aresto combatido.

É o breve relatório.



VOTO

Conselheiro MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator

O recurso especial é tempestivo e, observados os demais pressupostos, merece ser conhecido.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional, em seu recurso especial, pretende seja restabelecida a multa prevista no art. 88, parágrafo 1º, da Lei nº 8.981/95, em razão de o contribuinte SÉRGIO RIGHETTO ARQUITETURA S/C LTDA ter apresentado sua declaração DIRPJ do exercício financeiro de 1995, ano-calendário de 1994, após o prazo legal.

Assiste razão à douta Procuradoria.

As recentes decisões do E. Superior Tribunal de Justiça, por meio de sua Primeira Turma (RESP Nº 190.388/GO, DJ. de 22/03/99) e de sua Segunda Turma (RESP Nº 208.097/PR, DJ. de 01/07/99), são suficientes para demonstrar que o aresto recorrido merece ser reformado.

Eis a ementa do acórdão no RESP nº 190.388/GO:

"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.



Processo nº : 10830.005501/96-24

Acórdão nº : CSRF/01-04.326

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.”

No mesmo sentido o decidido no RESP Nº 208.097/PR.

Este Colegiado também assim vem decidindo, conforme Acórdãos nºs CSRF/01-02.775, CSRF/01-02.776, CSRF/01-02.779, CSRF/01-03.070, CSRF/01-03.088, CSRF/01-03.096, CSRF/01-03.108, CSRF/01-03.112, CSRF/01-03.122, CSRF/01-03.394, entre tantos outros.

A despeito de este Conselheiro considerar suficientes para prover o recurso especial da Fazenda Nacional as razões supra referidas, permitir-me-ei tecer alguns comentários acerca do instituto da denúncia espontânea insculpido no art. 138 do CTN.

Não desconhecendo o entendimento de boa parte da doutrina, bem assim as manifestações do próprio Superior Tribunal de Justiça quando convalidou casos de recolhimento de tributos após o prazo legal, antes de qualquer procedimento fiscal, sem a incidência da multa moratória, não posso deixar de consignar o meu inconformismo, *data maxima venia*, quanto à interpretação que se tem dado ao mencionado dispositivo do CTN, posto que desprovida da necessária visão sistemática do Código Tributário Nacional.

Como bem salientou o ex-Conselheiro José Antonio Minatel no Acórdão nº 108-04.777, de 09/12/97, ao examinar a referida regra, *“não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, **simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou***



ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento”.

Muito embora o professor Minatel, no aresto apontado, não tenha tratado da incidência da multa de mora no caso de descumprimento de obrigação acessória, mas na hipótese de tributo declarado e não pago no prazo legal, suas conclusões também aqui se aplicam, especialmente quando afirma:

“(...) ao cominar **multa moratória** para cumprimento voluntário de obrigações já vencidas, regra tradicional do nosso sistema tributário, longe de violar o disposto no artigo 138 do CTN, opera o legislador legitimamente no delineamento da sua arquitetura jurídica, pois é sua função dotar o ordenamento de necessária imperatividade e coercibilidade. Vale dizer, não basta ao legislador editar uma única regra, atribuindo como **conseqüência** o dever jurídico de pagar o imposto de renda, àquele que realiza a situação fática prevista na **hipótese** de incidência desse tributo (auferir renda). Essa regra isolada, sem auxílio de outra que lhe dê coercibilidade, não seria suficiente para dotar o ordenamento jurídico de efetividade, posto que, se descumprida, nenhum efeito lhe adviria, ou, lembrando o velho aforismo, regra sem sanção é igual fogo que não queima.

Assim, é sempre necessária a criação de uma segunda regra jurídica, de cunho sancionatório, que deve ter como hipótese o descumprimento da conseqüência prescrita na primeira, e como conseqüência uma sanção, no caso pecuniária, ou seja, não pagar o imposto de renda nascido da primeira regra, implica pagamento de multa.”

Ressalte-se ainda que afigura-se absolutamente impróprio falar-se em denúncia espontânea de fato que é do conhecimento do Fisco (a não apresentação da declaração de rendimentos). Se a administração tributária não procedeu ao lançamento *ex officio* já no dia seguinte ao do vencimento da obrigação tributária acessória, seja porque não estava ela aparelhada para tal, seja porque não é do seu interesse a pura e

Processo nº : 10830.005501/96-24

Acórdão nº : CSRF/01-04.326

simples criação de conflitos, não pode o contribuinte pretender se eximir do pagamento da multa por infração à legislação tributária.

Nessa conformidade, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, a fim de restabelecer a multa por atraso na entrega da declaração DIRPJ.

Brasília(DF), 02 de dezembro de 2002



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS – RELATOR