

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10865.000681/98-31
Recurso nº : 118.773
Matéria : IRPJ – EXS.: 1996 e 1997
Recorrente : AUTO POSTO SCOTTON LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 14 DE SETEMBRO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.299

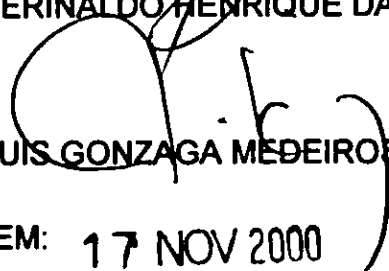
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O artigo 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pessoal do agente que cometeu infração penal, não se constituindo norma de direito tributário material. O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa por atraso na entrega da declaração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO SCOTTON LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora), Ivo de Lima Barboza, Maria Amélia Fraga Ferreira e José Carlos Passuello. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA – RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2000

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **ÁLVARO BARROS BARBOSA** e **NILTON PÊSS.**

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Álvaro Barros Barbosa', written over a large, faint circular mark.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299
Recurso nº. : 118.773
Recorrente : AUTO POSTO SCOTTON LTDA.

RELATÓRIO

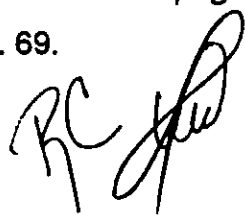
Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra a contribuinte em epígrafe, fundamentada basicamente no art. 88 da Lei nº 8.981/95, relativo à cobrança da multa por atraso na entrega da declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, referente aos exercícios financeiros/anos calendários de 1996/1995 e 1997/1996.

Inconformada com o procedimento fiscal, a contribuinte protocolizou peça impugnatória tempestiva onde solicita o cancelamento do lançamento. Alega para isso, basicamente, que ao apresentar a sua declaração de forma espontânea, mesmo que fora do prazo, estaria amparada pelo previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

A decisão de primeira instância está assim ementada:

"IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS (exercícios financeiros de 1996 e 1997)
Para os exercícios financeiros a partir de 1995, entregue após o prazo estabelecido a declaração de rendimentos, cabível é a aplicação da multa mínima de R\$ 414,35 (quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos), fundamentada no art. 88, § 1º, "b", da Lei nº 8.981/95, tanto nos casos em que haja imposto devido, art. 88, I, como naqueles em que a declaração não resulte em imposto devido, art. 88, II, ambos da mesma Lei.
EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE."

Intimada da decisão supra em 05 de novembro de 1998, a interessada apresentou Recurso Voluntário para este Conselho, no dia 27 do mesmo mês e ano, fundamentado nos mesmos argumentos constantes da impugnação. Ainda, anexou cópia de depósito recursal conforme DARF de fls. 69.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

Colocado em pauta, no dia, 14 de abril de 1999, este Colegiado deliberou no sentido de que, por tratar-se de exigência autônoma, relacionada ao descumprimento de obrigação acessória, a competência pertenceria ao Segundo Conselho de Contribuintes, conforme determinação do inciso VII, do art. 8º, do Anexo II, do atual Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998.

A teor do Despacho de fls. 93, os presentes autos foram remetidos à Segunda Câmara do Segundo Conselho.

Essa Colenda Câmara, por sua vez, assim se manifestou:

"A competência para julgar recursos interpostos contra decisão de primeira instância cuja matéria é a aplicação do imposto de renda, nos termos do disposto no art. 7º, caput, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.1988, s.m.j., é de competência do Primeiro Conselho."

Com isso, os presentes autos foram, novamente, encaminhados a esta Colenda Câmara para fins de apreciação e julgamento.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping letters, likely representing the name of the reporting officer.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

VOTO VENCIDO

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora

O presente recurso preenche todos requisitos legais, portanto, dele conheço.

Como deflui do relatado, submete-se novamente à decisão desta Câmara a questão da aplicabilidade de multa nas hipóteses em que o sujeito passivo apresenta espontaneamente, mas a destempo, a DIRPJ.

A fundamentação oposta pela d. Delegacia de Julgamento para manter a exação ora combatida são, em síntese, as seguintes:

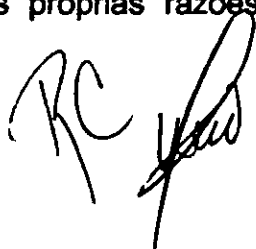
1 – segundo os doutos, as multas são de duas espécies distintas: as de mora, ou compensatórias/indenizatórias, e as penais, punitivas.

2 – a legislação específica estabelece a aplicabilidade da multa por atraso da entrega da declaração, ainda que ocorra antes do início da ação fiscal, e sem prejuízo de outras sanções cabíveis ao sujeito passivo;

3 – admitir que a denúncia espontânea exclua a imposição da multa implica dizer que fica negada a obrigação de fazer ou não fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo;

4 - por último, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, razão porque seria incontornável a cobrança da pena prevista em lei.

Ao contrário, entretanto, as próprias razões expendidas pela douta Delegacia militam em desfavor de sua tese.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

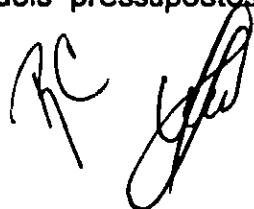
Com efeito, em primeiro lugar desde o advento do Código Tributário Nacional não existe mais a distinção, em matéria de direito tributário, entre multas administrativas e multas penais, ou entre multas indenizatórias e multas punitivas. Nesse sentido o ensinamento do Supremo Tribunal Federal, em julgado até hoje honrado e venerado, da lavra do eminente Ministro Cordeiro Guerra (RE nº 79.625).

Assim, quando o artigo 138 do CTN exclui a responsabilidade por infrações denunciadas espontaneamente, vale dizer, antes de qualquer ação fiscal, não faz distinção acerca da pena assim excluída: a administrativa ou a punitiva, pois ambas recebem uma única definição e um único tratamento no direito tributário positivo em vigor. E não cabe ao intérprete distinguir onde a lei não distingue, especialmente quando se trata de norma que afeta tanto a obrigação principal (na qual se converte a acessória não cumprida) quanto a pena (administrativa ou punitiva, indistinguidas no direito tributário em vigor).

De fato, tanto no que concerne à obrigação tributária principal quanto no que interessa às penas, é indispensável a tipicidade cerrada, a estrita legalidade, que estão excluídas no texto de lei de natureza complementar que extingue, sem ressalvas, a responsabilidade por infrações espontaneamente denunciadas pelo sujeito passivo.

Relevante anotar, nesse passo, que é – *data venia* – inteiramente equivocada a conclusão posta no sentido de que o artigo 138 do CTN somente abrange falta de recolhimento de tributo (obrigação principal), não alcançando os cumprimentos extemporâneos de obrigações acessórias.

Com efeito, em primeiro lugar o descumprimento de obrigação acessória tem o condão de transformá-la em obrigação principal, *ex vi* do disposto no CTN. Em segundo lugar, a norma do artigo 138 é clara ao excluir a responsabilidade do sujeito passivo quando cumulativamente atendidos dois pressupostos: a) que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

denúncia tenha precedido qualquer ação fiscal; b) que se faça o recolhimento do tributo devido, **se for o caso**.

Ora, o segundo pressuposto admite que o recolhimento do tributo pode ser ou não devido, na hipótese de que trata. E não será devido sempre que a infração denunciada diga respeito apenas a obrigação acessória.

Enfim, de nenhuma maneira, diante dessa dicção da norma sob análise, se pode concluir que ela apenas abrange cumprimento tardio de obrigação principal: a norma é explícita ao abranger por igual denúncias espontâneas de descumprimento tempestivo de obrigações acessórias.

Por fim, vale salientar que, de fato, a exclusão da responsabilidade pela infração, quando o sujeito passivo cumpre espontaneamente, mas com atraso, a obrigação acessória, não torna inócuo o prazo que a lei estipula para aquele cumprimento da obrigação. Ao oposto, o sujeito passivo fica sujeito à multa desde que atrase, de sorte que não fica a seu talante o momento em que deve ser cumprida a obrigação.

A afirmação de alguns, no sentido de que a ação fiscal decorrente do descumprimento da obrigação de entrega da declaração é ***“extremamente improvável”***, deve ser rejeitada com veemência.

Com efeito, o Código Tributário Nacional estipula deveres para ambas as partes na relação obrigacional: tanto para o sujeito passivo quanto para o sujeito ativo. Deve aquele apresentar declarações, que em princípio são periódicas e sofrem análise pela Receita, pena de inutilidade. Ao sujeito ativo cumpre examinar aquelas declarações, verificar se estão sendo entregues com regularidade, e agir na hipótese de falta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10865.000681/98-31
Acórdão nº. : 105-13.299

Como bem recorda a d. Delegacia, o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, pena de responsabilidade funcional. A obrigação tributária converte-se em principal, por seu mero descumprimento, e assim é obrigação da autoridade fiscal, pena de responsabilidade, verificar com a devida periodicidade o cumprimento daquela obrigação de apresentar declarações, coisa que pode fazer até por mecanismos automáticos e recurso de computadorização, constituindo o crédito tributário correspondente à multa aqui em tela pelo lançamento, pena de responsabilidade.

Pressupor que a Fazenda restará inerte, esperando sempre que o Contribuinte cumpra todos os deveres, e que é extremamente improvável que a repartição se ocupe, ao menos, de acompanhar em seus sistemas on-line, o comparecimento regular do sujeito passivo na prestação das informações que lhe são exigidas por lei, é inteiramente despropositado, e de maneira alguma constitui razão para apenar o sujeito passivo. Implica, na verdade, em negativa do dever de lançar, insculpido no artigo 142 do CTN, seja o crédito relativo à obrigação principal propriamente dita, seja o crédito relativo à obrigação principal decorrente de conversão de obrigação acessória em principal por descumprimento.

Feitas as considerações acima, voto pelo provimento integral do recurso para que se cancele a exigência fiscal de multa de mora, excluída sempre que o contribuinte cumpre suas obrigações anteriormente à qualquer procedimento fiscal.


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10865.000681/98-31
Acórdão nº : 105-13.299

V O T O V E N C E D O R

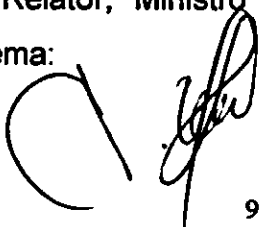
Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator Designado

O recurso é tempestivo e foi admitido por ocasião de seu julgamento, na Sessão de 14 de setembro de 2000.

Conforme constou do relatório, o litígio tratado nos presentes autos se refere à manutenção da exigência da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos da Recorrente, relativas aos exercícios financeiros de 1996 e 1997, tendo a ilustre Conselheira-relatora do julgado, Dra. Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, entendido ser incabível a exação, por acatar a tese da defesa, no sentido de que o contribuinte se beneficiou do instituto da denúncia espontânea, matéria na qual se erigiu a divergência.

A polêmica acerca da aplicação do instituto da denúncia espontânea, de que trata o artigo 138, do CTN, aos casos em que o Fisco constata o atraso no cumprimento de obrigações fiscais, tais como a da pessoa jurídica entregar a declaração de rendimentos nos prazos fixados pela administração tributária, parece-me encerrada, a nível de jurisprudência, com a publicação do Acórdão prolatado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, no RE nº 190.388/GO (98/0072748-5), de 03/12/1998 (DJ de 22/03/1999), no qual aquela Corte, concluiu que a entidade *denúncia espontânea* não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte, de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Pela relevância da análise da matéria coincidente com a tratada nos presentes autos, reproduzo, a seguir, trecho do voto condutor do aludido julgado, proferido pelo eminente Relator, Ministro José Delgado, o qual expressa, o meu entendimento acerca do tema:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10865.000681/98-31
Acórdão nº : 105-13.299

"A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerando acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento de obrigações fiscais.

"O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

"A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem a sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

"As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.

*"A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.
(. . .)".*

Assim, considerando que a infração que deu causa ao presente lançamento, se acha plenamente configurada nos autos, e estando a exigência da correspondente penalidade, em conformidade com a legislação que rege a matéria (artigo 17, do Decreto-lei nº 1.967/1982, combinado com o artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981/1995, resultante da conversão da Medida Provisória nº 812, de 1994), voto no sentido de conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de setembro de 2000


LUIS GONZAGA MEDEIROS NOBREGA - RELATOR DESIGNADO 