



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

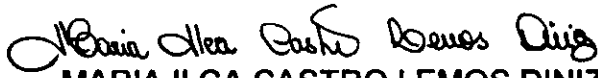
Processo nº : 10865.000686/98-54
Recurso nº : 118.598
Matéria : IRPJ – Ex.: 1997
Recorrente : LUANPA COMERCIAL DE ROLAMENTOS E PEÇAS LTDA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS-SP
Sessão de : 14 de julho de 1999
Acórdão nº : 107-05.691

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Art. 138 do CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL Exclui-se a multa por atraso na entrega da declaração tendo em vista a constituição do lançamento ter se efetivado posteriormente à apresentação da declaração de rendimentos.
Recurso Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUANPA COMERCIAL DE ROLAMENTOS E PEÇAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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. ✓


FRANCISCO SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 22 JUL 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

Recurso nº : 118.598

Recorrente : LUANPA COMERCIAL DE ROLAMENTOS E PEÇAS LTDA

RELATÓRIO

LUANPA COMERCIAL DE ROLAMENTOS E PEÇAS LTDA., pessoa jurídica de direito privado, C.G.C. nº 55.427.769/0001-82 tendo sido notificada da exigência de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1997, apresenta recurso a este Conselho com o objetivo de ver reformada a decisão de primeira instância que manteve o lançamento.

Em sua impugnação a empresa pediu a isenção da multa face a utilização do instituto da denúncia espontânea, com fundamento no disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista a entrega espontânea da declaração, antes de qualquer ação fiscal.

A decisão de primeiro grau foi proferida segundo os seguintes fundamentos:

"Inicialmente cabe esclarecer que todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no país, registradas ou não, sujeitas ou não ao pagamento de imposto de renda, são obrigadas a apresentar declaração de rendimentos.

Trata-se de uma obrigação acessória e, como tal, diz respeito a fazer ou não fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização (art.113, § 2º do CTN). O descumprimento deste dever formal sujeita a contribuinte ao pagamento de penalidade (art.113, §3º do CTN), posto que, se assim não o fosse, esta estaria sendo premiada em detrimento daquela que cumpriu devidamente a sua obrigação acessória ao entregar, no prazo devido, a sua declaração de rendimentos.



Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

Descumprida a obrigação acessória, presente estará o fato ilícito e o consequente poder/dever da fiscalização em formalizar o crédito tributário decorrente, sob pena de responsabilidade funcional (art.142, § único do CTN).

No feito ora em análise, verifica-se que efetivamente não houve a contribuinte por apresentar, no prazo previsto, a declaração de rendimentos referentes aos ano-calendário de 1996 (exercício financeiro de 1997). Sendo assim, e na falta de imposto devido, cabível é a aplicação da multa fundamentada no art.88 da Lei 8.981/95 para os exercícios financeiros a partir de 1995.

Quanto a alegada figura da denúncia espontânea, argüida pela reclamante, cabe registrar a sua inaplicabilidade à presente lide por tratar-se de instituto aplicado em relação ao descumprimento de obrigação principal, ligada diretamente ao tributo, situação esta bem diferente da presente nos autos, adstrita ao descumprimento de obrigação acessória.

Sobre o assunto, traz-se à colação recente julgado do Primeiro Conselho de Contribuintes (Ac. 102-42.232), que, relativamente à "denúncia espontânea", assim dispôs:

"A figura da denúncia espontânea, contemplada no art. 138 da Lei n 5.172/66 – CTN - argüida pelo recorrente é inaplicável, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF, que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Apresentar a declaração de rendimento é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado na lei. Por ser "obrigação de fazer", necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa." (....)

Ademais, consoante preconizado no art. 136 do CTN, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento, devendo esta ser aplicada, mesmo na hipótese de apresentação espontânea, se esta se deu fora do prazo estabelecido"

Cientificado da decisão de primeiro grau, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário a este Colegiado, com as seguintes razões:

- a) o artigo 113 , § 3º do CTN reza que "a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária"
- b) a extinção da punibilidade, de que trata o artigo 138 do CTN, atinge tanto a obrigação principal quanto a acessória, desde que configurada a espontaneidade;
- c) o entendimento do representante fazendário se fosse considerado tornaria letra morta o artigo 138 do CTN, pois impediria qualquer possibilidade de se fazer valer a intenção do legislador, que foi a de permitir ao contribuinte o arrependimento pelo não cumprimento de sua obrigação, possibilitando-o a fazer antes de qualquer ação.
- d) ainda que o atraso na entrega signifique a materialização da infração, gerando a penalidade, a entrega espontânea é o saneamento da infração, é a denúncia espontânea da infração, o que afasta a punibilidade. A penalidade só poderia ser exigida se a entrega não se desse antes de qualquer notificação ou início de ação fiscal, pois é somente neste ato, o início da ação fiscal, pois é somente neste ato, o início da ação fiscal, que o contribuinte perde o direito de espontaneamente denunciar sua infração e satisfazer sua obrigação.

É o Relatório.

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

VOTO

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ - Relatora.

Atendidos o prazo e demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Em sessão de julgamento anterior, esta Câmara decidiu converter o processo em diligência através da Resolução nº 107-0.246 porque tratando-se de denúncia espontânea não havia nos autos a informação da data da entrega da declaração de rendimentos.

No entanto, entendo poder ser suprida a realização da diligência tendo em vista a notificação de lançamento ter sido efetivada em 15 de maio de 1998 e a recorrente anteriormente ao lançamento em data de 20 de novembro de 1997, ter requerido a exclusão da multa na entrega da declaração de rendimentos ao mesmo tempo em que fazia a entrega da referida declaração espontaneamente, antes de qualquer ação fiscal.

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, no Processo n. 13.888.000.021/97-26, através do Acórdão n. 104-16.164, de 14 de abril de 1998, em que são idênticas matéria e recorrente ao presente julgado, apreciando a exigência da multa por atraso na entrega da declaração relativa ao exercício de 1996, deu provimento ao recurso nos seguintes termos acompanhando decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"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 janeiro de 1995, pela Lei nº

Partida

1/2

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

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 que 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 aplicada será:

a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas UFIR, para pessoas jurídicas;

§ 2º – A não regularização do prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento de multa de cem por cento sobre o valor anteriormente aplicada.

§ 3º – As reduções previstas no art. 6º da Lei n. 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 n. 9.065, de 20/06/1995.)

(...)

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 à 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 artigo 113 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

Para 113

ff

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

Parágrafo 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 prevista 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.

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.

(...)

Sobejamente demonstradas a legalidade da cobrança da multa por atraso na entrega da 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.

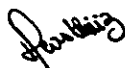
Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

"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 depende de apuração.

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.



Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

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 depende 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 CTN, que o § único 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 **PLÁCIDO E SILVA** (in Vocabulário Jurídico, Vol. I e II, ed. Forense).

"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

Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

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 do 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 obrigatoriedade do pagamento independe de que o cumprimento extemporâneo da obrigação ser espontânea, ou decorrente de intimação específica. Resta claro que a contribuinte se omitiu no dever de informar, deixando de prestar auxílio à fiscalização no exercício pleno de seu dever.

Pode-se afirmar, ainda, que a ausência de mecanismo de coerção legal, aplicáveis quando do não cumprimento de obrigações de prestação de informações, destituíam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

(...)

Entretanto, este mês, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciou a matéria em tela que teve como relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes que através do Acórdão CSRF/01-01.371, destacou em seu voto os seguintes argumentos:

“Se o contribuinte não apresentar sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode desde logo, multá-lo. A administração pode também,





Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

investigando essa possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte 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: 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 infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa.

Não há, pois, conflito da Lei n 8.981/95 com o art. 138 do CTN. O conflito é da interpretação dada a essa Lei pelo fisco e pela Câmara recorrida com art. 138 do CTN. "Data vênua", 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 Souza, "in" Compênio de 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; e Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro). E nesse sentido o pronunciamento da Primeira Turma do STF, à



Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

unanimidade, no RE n. 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 pronunciamento 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 Waldir Pires de Amorim, no voto que conduziu o Acórdão n 104-09.137 e que foi adotado nos acórdãos paradigmas.

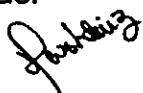
Por fim, cumpre consignar que o conceito jurídico prevalece, na interpretação do Direito, sobre o sentido comum da palavra. E sob esse enfoque o vocábulo **denúncia**, segundo De Plácido e Silva, em sua consagrada obra "Vocabulário Jurídico", tem a seguinte definição:

"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 deve 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".

Igualmente, José Naufel, "in" Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, conceitua o termo denúncia:

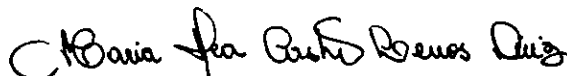
DENÚNCIA – Ato ou efeito de denunciar. Ato, Verbal ou escrito, pelo qual alguém leva ao conhecimento da autoridade competente, um fato irregular contrário à Lei, à ordem pública ou algum regulamento, suscetível de punição."



Processo nº : 10865.000686/98-54
Acórdão nº : 107-05.691

Por todo o exposto, proponho o cancelamento da Resolução nº 107-0.246 e, no mérito, adoto o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, razão pela qual dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões –DF, 14 de julho de 1999.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ