MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	10865.001441/97-81
Recurso nº.	:	117.252
Matéria	:	IRPJ – Ex.: 1995
Recorrente	:	DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PIRA VILA LTDA. - ME
Recorrida	:	DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de	:	14 de maio de 1999
Acórdão nº.	:	104-17.060

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – EX. 1995 – A partir do exercício de 1995, não é cabível a multa quando a declaração de rendimentos é apresentada antes de qualquer procedimento fiscal, em face da utilização do Instituto da Denúncia Espontânea (CTN, art. 138).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PIRA VILA LTDA. - 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

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 JUL 1999

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RD/104-1.011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, 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. : 10865.001441/97-81
Acórdão nº. : 104-17.060
Recurso nº. : 117.252
Recorrente : DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PIRA VILA LTDA. - ME

RELATÓRIO

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PIRA VILA LTDA. – ME, jurisdicionada pela DRF em LIMEIRA – SP, foi notificada do lançamento de fls. 01, relativo à imposição de multa por atraso na entrega da declaração do IRPJ referente ao exercício de 1995.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese:

- que foi intimada a recolher a multa prevista no art. 88, § 1º, "b", da Lei nº 8.981/95, no valor equivalente a 500 UFIRs.

- que apesar de apresentar sua declaração após o prazo estipulado, o fez de forma espontânea e antes de qualquer procedimento fiscal;

- que o instituto da denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela infração;

- ainda que a lei estabeleça multa pelo atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não pode prevalecer face ao artigo 138 do C.T.N.

- requer a anulação da presente notificação.

Processo nº. : 10865.001441/97-81
Acórdão nº. : 104-17.060

Às fls. 13/15, encontramos a decisão de primeiro grau, que analisa a defesa apresentada pela impugnante e dela discorda, invocando a legislação que entende pertinente, a doutrina administrativa e a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, para dar respaldo as suas razões de decidir. Conclui por julgar procedente o lançamento às fls. 17/23, a empresa interpôs recurso voluntário a este colegiado vez que tomou ciência da decisão "a quo";

Às fls. 26/28, encontra-se o Despacho nº 104-0.140/98, da Ilustre Presidente desta Câmara, com respaldo na alteração do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, através da Medida Provisória nº 1.621/97, e no Boletim Central nº 019/98, da Coordenação do Sistema de Tributação, cujo teor de ambos transcreve, e decidiu devolver os autos à repartição de origem para que tome as providências cabíveis

É o Relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001441/97-81
Acórdão nº. : 104-17.060

V O T O

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

O recurso está revestido das formalidades legais, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A matéria em exame refere-se à aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1995.

A partir de primeiro de janeiro de 1995, carreada na Lei nº. 8.981, de 20/01/95, para o exercício de 1995, a vertente matéria passou a ser disciplinada em seu art. 88, da forma seguinte:

> "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 aplicado será:
>
> a) de duzentas UFIR para as pessoas físicas;
>
> b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.
>
> § 2º. a não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado."

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº. 07, de 06/02/95, para dirimir eventuais dúvidas sobre a vertente mateira, declara que:

> "I - a multa mínima, estabelecida no § 1º. do art. 88 da Lei nº. 8.981/95, aplica-se às hipóteses previstas nos incisos I e II do mesmo artigo;
>
> II - a multa mínima será aplicada às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes:
>
> III - para as declarações relativas a exercícios anteriores a 1995 aplica-se a penalidade prevista na legislação vigente à época em que foi cometida a infração."

Nos termos do inciso III do art. 1º. da Portaria 105/94, a recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1995, até 31/05/95, prazo este fixado nas Instruções Normativas SRF números 105/94 e Portaria MF 130/95.

Diante disso, ao fazê-lo extemporaneamente, pertinente é a aplicação da multa, equivalente a 500 UFIR pelo atraso.

A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei nº. 5.172/66 Código Tributário Nacional, argüição pelo recorrente é inaplicável, haja visto que 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 para a entrega tempestiva da mesma.

Neste contexto, a impugnação da multa, por seu carrete punitivo, insurge do descumprimento da obrigação de entrega da declaração de rendimentos na data prevista, independendo do montante do imposto a recolher, por ter seu valor prefixado na legislação

> 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.
>
> 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 parágrafo 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 DE 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.
>
> .....

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 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, destituiriam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

Considerando que o 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;

Entretanto, 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/01-02.369, destacou em seu voto os seguintes argumentos:

> "Se o contribuinte não apresenta 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 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: 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 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 vênia", 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 Sousa, "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 unanimidade, no RE nº. 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 pronunciamentos 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 Waldyr Pires de Amorim, no voto que conduziu o Acórdão nº. 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 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."

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 a algum regulamento, suscetível de punição."

Por tais razões, passo a adotar o entendimento da C.S.R.F., razão pela qual oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 1999

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE