

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Recurso nº. : 13.624
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1996
Recorrente : ELAINE DE FÁTIMA BOSSO SATO
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 19 DE AGOSTO DE 1998
Acórdão nº. : 106-10.370

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – A entrega da declaração anual de rendimentos fora do prazo estabelecido, acarreta a exigência da multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95 somente a partir do exercício de 1995. Incorre a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, uma vez caracterizado o descumprimento de uma obrigação acessória.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELAINE DE FÁTIMA BOSSO SATO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso em relação às multas dos exercícios de 1993 e 1994 e, por maioria de votos, NEGAR provimento em relação às multas relativas aos exercícios de 1995 e 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ROMEU BUENO DE CAMARGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, HENRIQUE ORLANDO MARCONI e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370
Recurso nº. : 13.624
Recorrente : ELAINE DE FÁTIMA BOSSO SATO

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida notificação de lançamento de fls. para exigir-lhe o recolhimento das multa por atraso na entrega de suas declarações de rendimentos de 1993 a 1996.

Discordando do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação invocando o benefício da denúncia espontânea.

A decisão singular julgou procedente o Lançamento em decisão assim ementada:

ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPF FORA DO PRAZO – O contribuinte que, obrigado à entrega da declaração do IRPF, a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, incorrendo a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista o descumprimento da obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.

Inconformado o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso voluntário onde reedita suas razões de impugnação



É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

V O T O

Conselheiro **ROMEU BUENO DE CAMARGO**, Relator

Inicialmente analiso o lançamento referente à aplicação da multa relativa ao exercícios de 1993 e 1994.

A matéria objeto da infração relativa a esse exercício tem sido analisada, discutida e decidida por este colegiado que tem se posicionado de maneira pacífica.

Recentemente, foi apreciado por esta Câmara, o Recurso nº 08.872, tendo como relatora a ilustre Conselheira **ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS**, que em seu voto, expressou, brilhantemente, entendimento compartilhado por unanimidade dos conselheiros, o qual peço permissão para adota-lo no presente julgamento.

"V O T O

CONSELHEIRA ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, RELATORA

Trata o presente processo da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, no caso de inexistência de imposto devido.

O enquadramento legal do lançamento referente à multa de 97,50 UFIR são os art. 999, II, "a" e 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94.

Analiso, portanto, estes dois dispositivos. 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

Assim dispõe o art. 984 do RIR/94, que tem como base legal o art. 22 do Decreto-lei 401/68 e o art. 3º, I da Lei 8.383/91, *verbis*:

"Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica."

A análise do artigo acima transcrito conduz ao raciocínio de que a multa nele prevista somente pode ser aplicada nos casos em que não houver penalidade específica para a infração apurada.

Por outro lado, assim dispõe o art. 999 do RIR/94:

"Art. 999. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago (Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8º);

.....
II - multa:

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;"

Conclui-se que, de acordo com a alínea "a" do inciso I do artigo acima transcrito, fundamentada nos decretos-lei citados, a multa específica para os casos de entrega intempestiva da declaração de rendimentos é a multa nele prevista, ou seja, um por cento ao mês ou fração calculada sobre o imposto devido.

A exação contida na alínea "a" do inciso II do mesmo artigo não encontra respaldo legal, não podendo, portanto, ser aplicada ao caso, pois trata-se apenas de dispositivo regulamentar, o que não lhe dá o condão de criar nova hipótese de penalidade.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

Com o advento da Lei 8.981, de 20.01.95, tal hipótese foi criada pelo seu art. 88, que dispõe, *verbis*:

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

.....
.....

II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.”

Portanto, somente a partir do exercício de 1995 é que tal multa poderia ter sido exigida.”

Merece atenção, agora, o lançamento referente aos exercícios de 1995 e 1996.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

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

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do 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 previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende a Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

Dessa forma, pelas razões aqui expostas, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e no mérito dou provimento parcial para excluir do lançamento a multa referente aos exercícios de 1993 e 1994.

Sala das Sessões - DF, em 19 de agosto de 1998


ROMEU BUENO DE CAMARGO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.000578/97-42
Acórdão nº. : 106-10.370

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada na Resolução supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial N° 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 19 ABR 1999


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 27 4 1999.


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL