



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10930.002631/00-71
Recurso nº : 126.587
Matéria : IRPF - Ex(s). 1995
Recorrente : KINUYO SHIMIZU
Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR
Sessão de : 08 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº : 106-12.376

DECADÊNCIA – O prazo decadencial se inicia com a notificação do lançamento primitivo ou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se aquele se der após essa data.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, a falta da sua entrega ou sua apresentação em atraso, constitui irregularidade e dá causa a aplicação da multa prevista no art. 88, inciso II, da Medida Provisória nº 812/94, convalidada pela Lei nº 8.981/95.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KINUYO SHIMIZU.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAÍSA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente o Conselheiro WILFRIDO AJUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

Recurso nº. : 126.587
Recorrente : KINUYO SHIMIZU

RELATÓRIO

Kinuyo Shimizu, já qualificada nos autos, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz de Iguaçu-PR, da qual tomou conhecimento em 05/04/2001 (fl. 21), por intermédio do recurso voluntário protocolado em 18/04/2001(fl. 22/25).

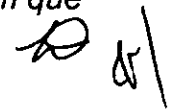
Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fl. 01), exigindo-lhe multa de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais, setenta e quatro centavos), por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, referente ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

Em sua impugnação (fl. 04), apresentou os argumentos de defesa, os quais estão devidamente relatados na r. decisão, à fl. 15.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu por julgar o lançamento procedente, conforme decisão prolatada às fls. 15/18, que contém a seguinte ementa:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPF – Estando o contribuinte obrigado a efetuar a entrega da declaração do imposto de renda pessoa física, e tendo-a feito após o prazo estabelecido na legislação, é devida a exigência da multa pelo atraso.

DECADÊNCIA – A contagem do prazo decadencial de 05 anos, na hipótese de multa por atraso na entrega da declaração de ajuste do IRPF, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.
LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Cientificada dessa decisão em 05/04/2001 (“AR” – fl. 21), em tempo hábil (18/04/2001), por intermédio de sua procuradora (Instrumento - fl. 26), apresentou recurso voluntário de fls. 22/25, onde argumentou, em síntese, que:

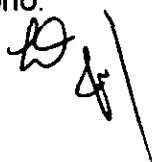
- o ato da declaração do calendário do ano de 1994, expira-se no final do ano, isto é, 31 de dezembro de 1994, tendo a contribuinte de apresentar sua Declaração de Imposto de Renda até a data de 30 de abril de 1995, começando o direito e fato gerador no dia seguinte ao último dia de entrega da declaração, conforme versa o art. 150, parágrafo 4º, 173, parágrafo único e 174 do CTN;
- transcreve os artigos 150(caput) e §4º, 173 e parágrafo único e artigo 174 do CTN;
- conclui que o Fisco dispõe do prazo de 05 anos, contado da ocorrência do fato gerador, pois o prazo para a Fazenda Pública proceder a novo lançamento, se inicia a partir da notificação do lançamento primitivo, que coincide com data da entrega da respectiva declaração de rendimentos;
- assim, extinguiu-se o prazo na data de 01 de maio de 2000, sendo autuada em 01 de novembro de 2000, isto é 06 meses após a sua prescrição;
- após, argumenta ainda que, nos termos do artigo 138 do CTN estabelece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, e, diante da apresentação da declaração de maneira espontânea, “pode o Receita Federal anistiar ou isentar contribuinte, pois espontaneamente entregou a contribuição que faltava”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

No final, requereu que seja julgado improcedente o auto de infração da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste, ano-calendário de 1994.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials and a long diagonal stroke.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Da Preliminar

Inicialmente, cabe verificar a alegação da contribuinte de que o crédito tributário, ora em pauta, foi alcançado pelo instituto da decadência. Entende, a recorrente que o direito de a Fazenda Pública Nacional reclamar o crédito tributário relativo apurado no ano-calendário de 1994 já havia decaído em 01 de maio de 2000, data anterior à ciência do Auto de Infração feita a contribuinte (04/12/2000).

Ressalte-se antes, porém, que ao argumentar acerca do instituto da decadência, supostamente aplicável ao caso, a contribuinte equivoca-se ao confundir o Imposto de Renda Pessoa Física (obrigação principal) com a obrigação de apresentar a DIRPF (obrigação acessória). Deve-se ver o citado art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), invocado pela contribuinte em seu favor.

Oportuno lembrar que o objeto dos autos é a exigência da Multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual e não o imposto de renda. As duas obrigações, embora relacionadas, não se confundem.

No que se refere ao instituto da decadência, em oposição ao entendimento da recorrente, deve-se analisar o que dispõe o art. 173 do CTN:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5(cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

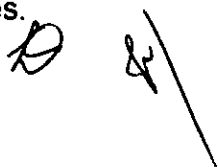
II –da data em que ser tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."

...
(grifo meu)

Em se tratando de multa por atraso na entrega na declaração, só há que se falar na possibilidade de o fisco constituir o crédito tributário mediante lançamento, depois de transcorrido o termo final para o cumprimento desta obrigação acessória. Antes, porém, o contribuinte, encontrando-se dentro do prazo para a entrega tempestiva, não está sujeito ao lançamento da referida multa, mormente por prescindir o elemento essencial para a ocorrência de seu fato gerador: a mora por parte da declarante.

Com relação ao termo final para a entrega da Declaração de Ajuste, por intermédio da Portaria MF nº 130, de 07 de abril de 1995, o Ministro da Fazenda prorrogou o prazo de entrega da DIRPF, correspondente ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, para o dia 31 de maio de 1995. Assim, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado foi o dia 02 de janeiro de 1996.

Depreende-se, portanto, que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, ora em discussão, extinguiu-se em 02 de janeiro de 2001, já que 1º de janeiro foi feriado nacional. Verifica-se dos autos, à fl. 03, que a contribuinte tomou ciência da exigência em apreço em 04/12/2000; isto é, antes de transcorrido o prazo decadencial estipulado pelo CTN, não confirmando assim, suas alegações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

No que concerne à questão de mérito, trata-se de denúncia espontânea.

Quanto ao cabimento, ou não, do instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, entendo que a multa moratória por sua natureza compensatória, não está acobertada pelo citado artigo, que abrange apenas as cominações exigidas quando o caso for de confissão espontânea de débitos ainda não conhecidos pela autoridade fiscal. Não se aplicando, portanto, no caso da multa por atraso na entrega de declarações, que têm prazo previsto na lei para cumprimento.

Assim, a não entrega da declaração no tempo hábil causa enormes transtornos para a administração tributária, provocando, inclusive, a decadência de créditos tributários em algumas situações. Não pode, portanto, o contribuinte, obrigado por lei a entregar a declaração, fazê-lo quando bem lhe aprouver, causando prejuízo ao erário, sem sofrer nenhuma sanção, ainda que de natureza compensatória – isto é privilegiar o descumprimento das leis, o que atenta contra a ordem jurídica.

A jurisprudência mais moderna está de acordo com este entendimento. Veja-se julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionada:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

1- RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)

Ementa:

"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.

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 à incidência do art. 88, da Lei nº 8.891/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido."

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das 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 da 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 sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

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 gerado de tributo.(grifos do original) .

A jurisprudência do STJ encontra eco nesta Câmara no voto proferido em inúmeros precedentes pelo Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, de seguinte teor:

"A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois segundo o contribuinte teria ocorrido a denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

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 gerados, tem por objeto o pagamento do tributo ou pena/idade 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

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 à 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.

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 o Recorrente.

04

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10930.002631/00-71
Acórdão nº. : 106-12.376

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 estaria por considerar que sua pontualidade não estaria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal."

Ao recorrer, a contribuinte traz os mesmos argumentos esposados em sua impugnação que já foram detidamente analisados e rebatidos pela autoria julgadora a "quo", e para evitar repetições desnecessárias adoto os fundamentos registrados na decisão de primeira instância.

Esclareça-se ainda que, em recentes votações, a Câmara Superior de Recursos Fiscais têm se posicionado por não acatar a denúncia espontânea nos casos de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos (Acórdão CSRF/01-03.189, 04/12/2000).

Do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2001.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

