



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Recurso nº. : 116.485  
Matéria : IRPJ – Exs.: 1993, 1995 e 1996  
Recorrente : IPAVEL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO E IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS  
CASCAVEL LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR  
Sessão de : 16 de outubro de 1998  
Acórdão nº. : 104-16.687

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – IRPF – EX.:**  
1993 – Em obediência ao art. 97, inciso V do CTN, é inaplicável a disposição  
contida na alínea "a" do inciso II do art. 999, do RIR/94.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA  
DECLARAÇÃO - EXS.: 1995 e 1996 – Lei nº 8.981/95, art. 88, e o art. 138**  
do CTN. Não há incompatibilidade entre esses dispositivos legais, que pode  
e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes do instituto da  
denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
IPAVEL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS CASCAVEL LTDA.

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: 11 DEZ 1998



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

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. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687  
Recurso nº. : 116.485  
Recorrente : IPAVEL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS  
CASCAVEL LTDA.

**RELATÓRIO**

**IPAVEL – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS CASCAVEL LTDA.**, jurisdicionada pela DRJ em FOZ DO IGUAÇU – PR, foi notificada da exigência do recolhimento da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1993, 1995 e 1996, anos-calendário de 1992, 1994 e 1995.

Inconformada, a interessada impugnou tempestivamente o feito fiscal, solicitando o cancelamento das multas, e alegando, em síntese:

Que entregou suas declarações de rendimento a destempo, entretanto, apresentou-as espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, portanto, com amparo do instituto da denúncia espontânea, albergada no art. 138 do CTN. Cita vasta jurisprudência tanto deste Conselho de Contribuintes, como do Poder Judiciário, que abordam a matéria em tela e lhe favorecem, bem como invoca em seu auxílio a doutrina, citando juristas do porte, como Hely Lopes Meirelles, Zelmo Denari e Sacha Calmon Nanarro Coelho, finalmente, requer seja julgado insubsistente ou anulada a notificação de lançamento.

Às fls., consta a decisão monocrática, que analisa os elementos constantes do processo do processo e constantes as alegadas razões de defesa da contribuinte, citando e transcrevendo toda a legislação que entende pertinente, salientando que não cabe ao Julgador de primeiro grau apreciar a legalidade ou a constitucionalidade das leis, e concluir por julgar procedente o lançamento contestado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

Ciente da decisão da autoridade julgadora de primeira instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Colegiado, que foi lido na íntegra em sessão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

VOTO

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Conheço do recurso por preencher os requisitos da lei.

Versa o presente recurso sobre a dispensa de multa por atraso na entrega de declarações de rendimentos IRPF, relativa aos exercícios de 1993, 1995 e 1996.

A penalidade referente ao exercício de 1994, tem por base os seguintes artigos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº. 1.041 de 11/01/94:

**“Art. 999 - Serão aplicadas as seguintes penalidades:**

I - multa de mora:

a) de um por cento ao mês 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;” (grifos nossos)

**“Art. 984 - Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-Lei nº 401/68, art. 22, e Lei nº 8.383/91, art. 3º, I).”**(grifos nossos)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

Subsiste, no entanto, controvérsia de entendimento sobre a aplicabilidade da multa pelo atraso na entrega de declaração, oriunda da diversidade de interpretação dos seguintes dispositivos legais:

Decreto-Lei nº 1.967 de 23.11.82:

"Art. 17 - Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á, a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o **imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago". (grifos nossos)

Ratificado o entendimento pelo Decreto-Lei nº. 1.968 de 23/11/82:

"Art. 8º. Sem prejuízo do imposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora fixado, aplicar-se-á a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o **imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago." (grifos nossos)

Neste contexto, entendendo que a penalidade pecuniária está vinculada a existência de imposto devido, sua ausência na Declaração de rendimentos, implica na inexistência e impossibilidade de exigência de multa.

Conclui-se que a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos nos anos-calendário de 1992 a 1994 é prevista no art. 999 do RIR/94, cuja base é o imposto devido, inconcebendo-se a aplicação da multa disposta no artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente às infrações sem penalidade específica.

Aplicar-se a multa, sem lei anterior que a defina, fere o comando do art. 97 da Lei 5.172 de 25/10/66 do Código Tributário Nacional:

"Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer ....



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001960/97-41  
Acórdão nº. : 104-16.687

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 regularamento, 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 16 de outubro de 1998

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE