



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Recurso nº. : 116.755
Matéria : IRPF - Exs: 1994 a 1996
Recorrente : OLGA DA CONCEIÇÃO PINTO TSCHÁ
Recorrida : DRJ em FOZ DE IGUAÇU - PR
Sessão de : 09 de julho de 1998
Acórdão nº. : 104-16.456

IRPF - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS ARTIGO - 984 DO RIR/94 - A multa prevista no artigo 984 do RIR/94 só se aplica quando não houver penalidade específica.

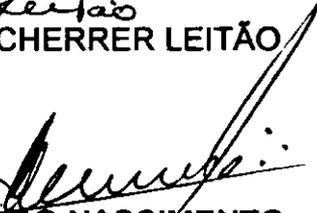
ARTIGO 88, II DA LEI Nº 8891/95 - Ao instituir penalidade para declaração de rendimentos de que não resulte imposto devido, entregue em atraso, o artigo 88, II, da Lei nº 8891/95 expressamente a subordinou ao disposto no art.138 do CTN, conforme expresso no § 2º do mesmo artigo 88, exigindo-se à sua aplicação, prévia iniciativa de ofício da autoridade administrativa, que caiba os efeitos da denúncia espontânea da infração.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OLGA DA CONCEIÇÃO PINTO TSCHÁ.

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 integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


JOSE PEREIRA DO NASCIMENTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 1998

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: 104-0.988



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

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'S' or similar character, positioned below the text of the document.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456
Recurso nº. : 116.755
Recorrente : OLGA DA CONCEIÇÃO PINTO TSCHÁ

RELATÓRIO

Foi emitida contra a contribuinte acima mencionada, a Notificação de Lançamento de fls. 01, para exigir-lhe o recolhimento da multa regulamentar por atraso na entrega de suas Declarações de Ajuste Anual relativas aos exercícios de 1994 a 1996, anos-calendário de 1993 a 1995.

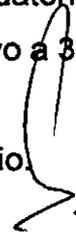
Inconformada, apresenta a interessada a impugnação de fls. 05, onde pede a relevação da multa por se tratar de declarações sem imposto a pagar, citando acórdão da Segunda Câmara deste Conselho e ainda a inaplicabilidade da multa prevista no artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente as infrações sem penalidade específica.

A decisão monocrática julga procedente a Notificação, produzindo a seguinte ementa:

“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, mesmo no caso de apresentação espontânea.”

Intimada da decisão em 19.02.98, protocola a interessada em 11.03.98, o recurso de fls.15, onde em síntese diz que, na fundamentação da autoridade “a quo” concorda ela implicitamente que o lançamento é improcedente, e, que a multa não pode ser utilizada com intuito arrecadatório e pede para que o lançamento seja cancelado, juntando a guia de recolhimento relativo a 30% do valor da exigência.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

VOTO

Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Versa o presente caso sobre Notificação de Lançamento, exigindo o recolhimento da multa por atraso na entrega de Declaração de Ajuste Anual, relativa aos exercícios de 1994 a 1996.

Para o exercício de 1994, a multa exigida é a prevista no artigo 984 do RIR/94, que assim dispõe:

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

Daí se conclui que, a multa prevista no citado artigo 984 só se aplica quando não houver penalidade específica para a infração detectada pelo fisco, o que não é o caso, na medida em que, para o caso de falta ou atraso na entrega de declaração, a penalidade aplicável é a prevista na alínea "a" do inciso I do artigo 999 do RIR/94, que a fixa em 1% ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido.

Destarte, em não havendo imposto a pagar não há multa a ser cobrada, já que inexistente base de cálculo para tanto.



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

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

No que se refere aos demais exercícios, onde o enquadramento legal é o artigo 88 da Lei nº 8981/95, temos a ponderar o seguinte:

De início, imperioso ressaltar o princípio de hierarquia das leis, através do qual é inadmissível que a legislação ordinária derogue ou venha a pretender revogar expressas diretrizes de leis Complementares ou da própria Constituição Federal.

É o caso da Lei 5.712/66, Código Tributário Nacional, que explicita inúmeras normas na relação fisco-contribuinte. Principalmente de amparo a este último, sujeito passivo, ao estabelecer limites à ação do Estado.

Ora, se o artigo 136 da Lei nº 5.172/66 declara que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, o artigo 138 do mesmo C.T.N. expressamente exclui tal responsabilidade ante denuncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do tributo devido, acrescido dos juros moratórios, como justo ressarcimento ao credor pelo atraso no recebimento do crédito.

Importante mencionar que se o C.T.N. não faz distinção entre infração ligada a obrigação principal e obrigação acessória. Igualmente, não delimita a exclusão da responsabilidade pela denuncia espontânea somente de infrações não conhecidas pela autoridade administrativa. Obviamente, não cabe ao interprete ou aplicador da lei distinguir onde esta não distingue.

Perpetrada, por exemplo, a última hipótese e olvidar-se-a inclusive a clara regra de interpretação explicitada no artigo 112 do mesmo C.T.N., relativamente a penalidades. Sem menção a que, se a infração for de conhecimento da autoridade administrativa e qualquer providência é tomada somente após a iniciativa do sujeito passivo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

onde ficaria, anteriormente a tal procedimento, sua responsabilidade funcional (artigo 142, Parágrafo único, C.T.N.)?

Na mesma linha, por que razão o artigo 138 da Lei nº 5.172/66 (CTN), em seu parágrafo único, dispõe que somente o início do procedimento administrativo relacionado à infração, anterior à iniciativa do sujeito passivo, coíbe a denúncia espontânea em seus efeitos?

Assim, também na hipótese de infração conhecida, porque o próprio C.T.N. não as distingue, evidencia-se, portanto, a conclusão que se o contribuinte se antecipa a qualquer iniciativa de ofício, estará acobertado pelos efeitos da denúncia espontânea, conforme prescrição do artigo 138, parágrafo único do C.T.N.

Aliás, artigo 14 da Lei nº 4.154/62 (RIR/94, artigo 877), não revogado pela Lei nº 8.891/95, apenas corrobora tal atendimento, ao inadmitir a espontaneidade acaso o sujeito passivo tenha sido notificado do início do procedimento de ofício.

De outro lado, anteriormente à Lei nº 8.891/95 e Medida Provisória nº 812/94, que lhe deu origem, vigorava a regra explicitada nos artigo 17 de Decreto-lei nº 1.967 e 8º do Decreto-lei 1.968, ambos de 1982, reproduzida no artigo 727, I "a" do RIR/80 e 999, I "a" do RIR/94, isto é multa moratória de 1%, incidente sobre o imposto devido, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimento ou de sua apresentação fora do prazo fixado.

Com o advento desse diploma legal, no bojo de seu artigo 88, além de ser ratificada a penalidade moratória, antes mencionada, até então vigente (artigo 88, I) ocorreram duas inovações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

- a instituição de penalidade também para os casos de entrega obrigatória de declaração, de que, entretanto, não resultasse imposto devido (artigo 88, II);

- a fixação de penalidade mínima, em qualquer caso, (artigo 88 § 1º).

A razão de ser o dispositivo contido no artigo 88, § 1º é perfeitamente inteligível se computados os custos operacionais de recolhimento e processamento de penalidade de 1%, incidente sobre o imposto devido, os inúmeros casos de inexpressivo imposto apurado na declaração.

Importa observar que o comando legal, contido nos artigos 17 do Decreto-lei nº 196/82 e 8º do Decreto-lei nº 1968/62, reiterado no inciso I do artigo 88, deixava de ser aplicado quando concretizada a hipótese prevista no artigo 138do CTN, consoante jurisprudência deste Colegiado explicitada em inúmeros Acórdãos, dentre os quais citamos o Acórdão 104-9.205, desta Câmara, assim ementado:

“IRPJ - MICROEMPRESA - DECLARAÇÃO - ENTREGA FORA DO PRAZO - Se o contribuinte entregou sua declaração de rendimentos fora do prazo, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, denunciou espontaneamente a infração, não estando sujeito a qualquer penalidade.”

No mesmo sentido, temos ainda decisão mais recente emanada da 2ª Câmara deste Conselho, consubstanciada no Acórdão nº 102.28.952 de 26.04.94, tendo com relator o Kazuki Shiohara cuja ementa é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

"IRPJ - MICROEMPRESA - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - Não cabe aplicação da multa à microempresas por descumprimento de obrigações acessórias diferentes das previstas no Estatuto de Microempresa aprovado pela Lei nº 7.256/84."

Ora, se para declaração de rendimentos com imposto devido, o qual traduzia efetivo crédito tributário em favor da União, o procedimento espontâneo, porém fora do prazo de entrega, excluía a aplicação da penalidade reiterada no artigo 88, inciso I, da lei nº 8.891/95, que tratamento propiciar à declaração de contribuinte, inclusive microempresa, isento do imposto, a qual traduz mera formalidade, não repercutindo a priori, em qualquer crédito tributário em favor da União, entregue fora do prazo, porém espontaneamente, isto é, sem prévia intimação administrativa?

Inequívoco que tal aperfeiçoamento do dispositivo legal anterior em nada muda na exclusão da responsabilidade, e portanto, da penalidade pela infração cometida quando, por procedimento espontâneo, o contribuinte a denuncia. Isto é, a inovação da Lei nº 8.891/95, expressa em seu artigo 88, II, de sujeitar à punição também as legalmente obrigatórias declarações de rendimentos, das quais não resultasse imposto devido, não poderia ter tratamento diferenciado na situação prevista no artigo 138 do CTN.

Em sintonia e obediência à hierarquia legal, e, para que não restassem dúvidas a respeito da matéria, não sem razão o próprio artigo 88, em seu § 2º, expressamente determina que a aplicação da penalidade, independentemente de seu montante (seja este 1% do imposto devido, seja a multa mínima), imprescindida do pressuposto e condição necessária à sua aplicação - a iniciativa de ofício da administração. Situação em que estará descaracterizado como ofício da administração. Situação em que estará descaracterizado como espontâneo, qualquer procedimento subsequente do sujeito passivo (C.T.N., artigo 138, parágrafo único). Tal proposição é taxativa no diploma legal em causa. "verbis".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

Art. 88 -

§ 1º -

§ 2º - A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa de cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado." (grifo não do original).

Isto é, cabe à autoridade administrativa, preliminarmente, suspender a espontaneidade e, com isso, inclusive agravar a penalidade, acaso não cumprida a intimação à apresentação da declaração no prazo naquela fixado ou, intimação ao cumprimento da obrigação relativa a exercício antecedente ao objeto da nova intimação, instrumentalizada nesta formalização da reincidência do sujeito passivo.

Portanto, de certa forma, o § 2º do artigo 88 vincula a aplicação da penalidade à prévia observância do disposto no artigo 138, parágrafo único, do CTN. Ora, o § 2º não é ordenamento jurídico isolado, mas sim, parte integrante do citado artigo 88 e a ele vinculado.

Mesmo no âmbito do Poder Judiciário o próprio Supremo Tribunal Federal tem repellido sistematicamente a cobrança ou exigência de multa desproporcional à inadimplência de mera obrigação acessória e da qual além de não resultar falta ou diferença de tributos ou contribuições, não decorre de dolo ou de má fé, conforme RE nº 111.003-SP, 2ª T, (DJU de 22.04.88, pag. 9.086).

Por seu turno, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou a respeito da matéria, entendendo ser aplicável no caso os benefícios do artigo 138 do CTN.

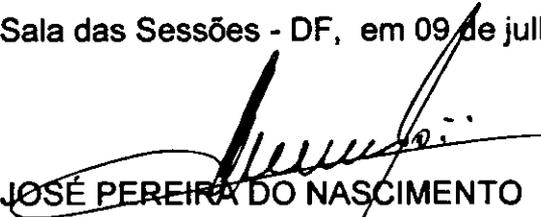


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.002767/97-37
Acórdão nº. : 104-16.456

Sob tais considerações e por entender de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 1998


JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO