



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Recurso nº. : 153.212
Matéria : IRPJ - EX.: 1999
Recorrente : ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS DE MARIALVA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 19 DE OUTUBRO DE 2006
Acórdão nº. : 105-16.076

ENTIDADES ISENTAS - OBRIGATORIEDADE DA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - Em conformidade com o disposto no parágrafo único do art. 175 do Código Tributário Nacional, a exclusão do crédito tributário por isenção não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

IRPJ - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não alcança o descumprimento de obrigação acessória.

RECURSO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS DE MARIALVA

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


WILSON FERNANDES GUIMARÃES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, momentaneamente os Conselheiros LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF e EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT.



Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

Recurso nº. : 153.212
Recorrente : ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS DE MARIALVA

RELATÓRIO

ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS DE MARIALVA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão nº 06-11.296 de 16 de junho de 2006, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, que manteve o lançamento de MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigência relativa a MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA, relativa ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, cujo prazo final de entrega era 31 de maio de 1999 e foi apresentada em 25 de fevereiro de 2002.

Em conformidade com o AUTO DE INFRAÇÃO de fls. 31, o lançamento da multa em referência teve por base os seguintes dispositivos legais: art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional); art. 88 da Lei nº 8.981/95; art. 27 da Lei nº 9.532/97 e art. 7º da Lei nº 10.426/2002.

Inconformada com a autuação, a empresa apresentou a impugnação de fls. 01/05, argumentando, em síntese, o seguinte:

1. que a instituição é isenta do IRPJ, até mesmo porque, enquanto associação, não tem finalidade lucrativa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

2. que a omissão na entrega da declaração não foi fruto de má fé, mas sim da precária estrutura administrativa existente na época;

3. que a Associação desconhecia que tinha que apresentar a declaração;

4. que deveria ser explicitado que o cumprimento da obrigação acessória se deu de modo espontâneo pela Associação, sem que a Delegacia da Receita Federal tivesse iniciado qualquer procedimento administrativo (transcreveu o art. 138 do Código Tributário Nacional);

5. que, como teria havido a denúncia espontânea por parte da Associação, restaria prejudicada a exigência de multa decorrente de entrega de declaração fora do prazo (transcreveu manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Poder Judiciário, acerca da denúncia espontânea).

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, Paraná, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 06-11.296, de 16 de junho de 2006, pela procedência do lançamento, conforme ementa de fls. 38, que ora transcrevemos.

ENTIDADES IMUNES OU ISENTAS. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

As entidades imunes ou isentas estão obrigadas à apresentação anual de declaração de rendimentos de IRPJ e, assim, se sujeitam à multa por atraso na sua apresentação.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entrega da declaração de IRPJ fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, posto que não ocorre a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, por tratar-se de descumprimento de obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 47/53, no qual renova as razões trazidas em sede de impugnação, aditando, ainda, os seguintes argumentos:

- que o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002 diz respeito a não entrega de declaração por parte de sujeito passivo do imposto de renda (transcreve o dispositivo);

- que sujeito passivo, nos termos do art. 45 do CTN, é o titular de disponibilidade econômica ou jurídica, e que uma associação não tem esta disponibilidade justamente porque ela não tem atividade lucrativa;

- que, ainda que não seja assim, a hipótese de incidência de uma multa prevista em uma lei ordinária deve respeitar a regra inserida em uma lei complementar, no caso o CTN;

- que, até a presente data, não há qualquer decisão judicial, ou mesmo administrativa, dizendo que uma lei ordinária revoga uma lei complementar, sendo evidente que o art. 138 do CTN mantém-se válido, não podendo, sob qualquer pretexto, se considerar que o art. 7º da Lei nº 10.426/2002 tenha uma hipótese de incidência não compatível com ele;

- que a multa indicada no art. 7º da Lei nº 10.426/2002 somente será válida juridicamente se ela for compatível com o art. 138 do CTN, o que não existe se se considerar que esta multa é exigível mesmo quando houver denúncia espontânea, porque a denúncia espontânea é uma espécie de anistia prevista em lei complementar, e que somente uma lei complementar poderia derogar;

- que nenhuma exegese do art. 138 do CTN pode ser levada à lume no sentido de que a multa que ele visa eliminar existiria tão-somente pelo não cumprimento de obrigação acessória;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

- que deve ser sublinhado que no *caput* do art. 138 diz-se que haveria que existir o pagamento do tributo (quando da denúncia espontânea), “se for o caso”, o que implica na conclusão de que a denúncia espontânea pode ser feita tanto para o descumprimento da obrigação principal (ou seja, pelo não pagamento de tributo), ou para o não cumprimento de uma obrigação acessória;

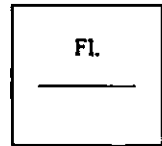
- que o recente Enunciado nº 15 do Primeiro Conselho de Contribuintes é incisivo ao esclarecer que “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Diante do fato do crédito tributário constituído não ter ultrapassado R\$ 2.500,00, com amparo na disposição contida no parágrafo 7º do art. 2º da IN SRF nº 264, de 2002, a recorrente deixou de arrolar bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

VOTO

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

O recurso é tempestivo, dispensado o arrolamento de bens nos termos do parágrafo 7º do art. 2º da IN SRF nº 264, de 2002, conheço do apelo.

Tratam os autos de exigência MULTA POR ATRASO NA ENTREGA de Declaração Simplificada relativa ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998.

A exigência formalizada no presente processo teve por base as seguintes disposições legais:

Art. 106, II, "c" da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), *verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito

....:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, *verbis*.

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 Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

§ 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.

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo.

Art. 27 da Lei nº 9.532, de 1997, *verbis*.

Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Parágrafo único. A multa a que se refere o art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, será:

a) deduzida do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito à restituição;

b) exigida por meio de lançamento efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificado ao contribuinte.

Art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, *verbis*.

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

A peça recursal centra-se, em apertada síntese, nas seguintes alegações: a) que a recorrente, sendo uma Associação, não se enquadraria na definição de sujeito passivo contida no art. 45 do Código Tributário Nacional, e, por consequência, não estaria sujeita a multa prevista no art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002; b) que, no caso vertente, são aplicáveis as disposições contidas no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN); e c) que a súmula nº 15 do Primeiro Conselho de Contribuintes é incisiva ao esclarecer que "a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Alega a recorrente, portanto, que, por não se enquadrar no conceito de sujeito passivo definido pelo art. 45 do Código Tributário Nacional, não estaria sujeita à multa que lhe foi imposta.

Como veremos, não assiste razão à recorrente.

Não se trata, aqui, da definição de sujeito passivo para fins de imposto de renda, até porque, no dispositivo trazido pela recorrente, encontra-se definido o conceito de CONTRIBUINTE, espécie do gênero SUJEITO PASSIVO, que, a teor do disposto no inciso I do parágrafo único do art. 121 do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional – CTN) refere-se ao sujeito passivo da obrigação principal, e o artigo 45 em referência trata da obrigação tributária relativa IMPOSTO DE RENDA.

A multa imposta à recorrente decorre da inobservância do dever instrumental a que são submetidas todas as pessoas jurídicas, nos exatos termos do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, ressalvando-se, tão-somente, àquelas que, por expressa previsão legal, estão dispensadas do seu cumprimento. A expressão SUJEITO PASSIVO referenciada no dispositivo legal em comento diz respeito à definição contida no art. 122 do CTN, *verbis*:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Diferentemente do argüido pela recorrente, a exigência encontra-se em perfeita harmonia com o Código Tributário Nacional, *ex vi* do disposto no parágrafo segundo do artigo 113 do citado diploma legal, ou seja, a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Ademais, tendo por base, ainda, as disposições do CTN, a exclusão do crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

tributário por isenção não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente (parágrafo único do art. 175).

A questão acerca da aplicação ou não das disposições do art. 138 do CTN às multas devidas em razão da inobservância de deveres instrumentais já foi, por inúmeras ocasiões, enfrentada por este colegiado administrativo, restando majoritário o entendimento de que as disposições do comando legal referenciado (art. 138 do CTN) não albergam o ato puramente formal do contribuinte, representado pela entrega fora do prazo da declaração a que estava, por força de lei, obrigado a apresentar.

Como se observa nos dispositivos legais que serviram de fundamento para exigência, inexistente previsão de dispensa de aplicação da norma de sanção para os casos em que a entrega da declaração, não obstante o fato de não ter sido motivada por intimação da autoridade administrativa competente, foi feita fora do prazo legal.

Releva notar que, aqui, a infração já é do conhecimento da autoridade administrativa, não sendo adequado, portanto, falar-se em denúncia espontânea.

Torna-se importante notar, ainda, que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, na esteira do entendimento manifestado pelo Superior Tribunal de Justiça, já pacificou o tema no sentido de que a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não alcança o descumprimento de obrigação acessória.

O conteúdo da súmula trazida pela recorrente, por sua vez, não guarda qualquer relação com a matéria discutida nesses autos. Ali, sedimenta-se, apenas, o entendimento de que, para a qualificação da multa de ofício, torna-se necessário reunir outros elementos que possam concorrer para a caracterização da fraude do sujeito passivo, sendo insuficiente, por si só, a simples apuração da omissão de receita ou de rendimento. A multa em referência, mesmo na situação alcançada pela súmula, qual seja, com o percentual majorado em razão de qualificação, decorre de falta ou insuficiência de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº. : 10950.003883/2004-66
Acórdão nº. : 105-16.076

IMPOSTO ou CONTRIBUIÇÃO, nos exatos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, à evidência, nada tem haver com ATRASO ou FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO.

Assim, conheço do recurso e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES