



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Recurso nº. : 125.860
Matéria : IRF – Ano(s): 1998
Recorrente : CONSTRUTORA GUETTER LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.230

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO –
Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte, a falta da sua entrega ou sua apresentação em atraso, constitui irregularidade e dá causa a aplicação da multa prevista no Decreto-lei nº 1.968/82.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A multa por atraso na entrega da declaração tem função indenizatória pela demora. Não se trata de multa punitiva, cuja exigência é dispensada quando existe a espontaneidade do contribuinte, conforme art. 138 do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA GUETTER LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

Recurso nº. : 125.860
Recorrente : CONSTRUTORA GUETTER LTDA

RELATÓRIO

Construtora Guetter Ltda, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, da qual tomou conhecimento em 27/10/2000 (fl. 18), por meio do recurso protocolado em 23/11/2000(fl. 21/23).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fl. 03), exigindo-lhe multa de R\$ 630,74 (seiscentos e trinta reais e setenta e quatro centavos), por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, referente ao ano-retenção de 1997.

Em sua impugnação (fl. 01/02), aduz que o art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) prevê a exclusão da responsabilidade por infrações caso o contribuinte promova a chamada denúncia espontânea com o pagamento do tributo devido. Argumenta ainda, que a jurisprudência é no sentido de ser exclusível toda e qualquer penalidade, se o contribuinte agiu espontaneamente. Aponta também, para alguns julgados do Conselho de Contribuintes.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba decidiu por julgar o lançamento procedente, conforme decisão proferida às fls. 09/15, que contém a seguinte ementa:

10 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

****MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRF.***

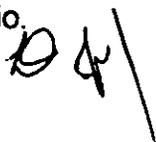
A pessoa jurídica que, obrigada à entrega da DIRF, a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, incorrendo a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista o descumprimento de obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Cientificado da decisão em 27/10/2000 (“AR” – fl. 18) e ainda inconformado apresenta recurso voluntário em tempo hábil, 23/11/2000, fls. 21/23, onde reitera os argumentos da impugnação, afirmando ainda que no caso de apresentação espontânea da DIRF for do prazo, não pode ser cobrada a multa em virtude do disposto no art. 138 do CTN. Todavia, com relação ao atraso na entrega da DIRF, a 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes considerou devida a multa por razão inteiramente destituída de fundamento jurídico. Enquanto que a 7ª Câmara considerou ser indevida a multa no caso de entrega com atraso, quando o contribuinte antecipa ao fisco.

À fl. 34 foi juntada o comprovante do depósito recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e atende a todas às condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Argumenta o recorrente que não deve prosperar o lançamento uma vez que de forma espontânea, em 22/01/99, efetuou a entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, relativo ao ano-retenção de 1997.

E, diante da denúncia espontânea e inexistindo qualquer procedimento administrativo, com fulcro no art. 138 do CTN, deve a mesma ser cancelada.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

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:

1- RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)

Ementa:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

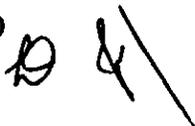
1 – A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

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.

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:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

"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.

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

D 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

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 BALEIRO, 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.

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, o 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

D G

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10980.002189/00-24
Acórdão nº. : 106-12.230

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 NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da declaração.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2001.


LUIZ ANTONIO DE PAULA 