



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11007.002121/96-68
Recurso nº. : 116.911
Matéria : IRPJ – Exs.: 1992 a 1996
Recorrente : NILSA DE OLIVEIRA SALES (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 12 de novembro de 1998
Acórdão nº. : 104-16.736

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL E INAPLICABILIDADE POR FALTA DE INTIMAÇÃO –
Nos exercícios de 1993 e 1994 é incabível a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração em razão da inexistência de previsão legal. A partir do exercício de 1995, somente deve ser exigida a multa após prévia intimação do contribuinte para apresentar a declaração de rendimentos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NILSA DE OLIVEIRA SALES (FIRMA INDIVIDUAL).

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

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. : 11007.002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736
Recurso nº. : 116.911
Recorrente : NILSA DE OLIVEIRA SALES (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

NILSA DE OLIVEIRA SALES (FIRMA INDIVIDUAL), jurisdicionada pela DRJ em SANTA MARIA – RS, procedeu a entrega das declarações do imposto de renda da pessoa jurídica dos exercícios de 1992 a 1996, fora dos prazos estabelecidos pela Receita Federal, juntamente com requerimento no sentido de ficar isenta de penalidade face a espontaneidade amparada pelo artigo 138 do CTN.

Às fls. 29/32, consta a decisão da autoridade monocrática, que ressalta que no documento de fls. 14, foi comunicado a autuada o indeferimento de seu pedido, face a inexistência de previsão legal; faz referência às fls. 16/19, notificação de lançamento, contendo a exigência das multas por atraso na entrega das declarações já mencionadas, perfazendo o total de R\$ 6.099,74 (seis mil e noventa e nove reais e setenta e quatro centavos); apresenta um resumo detalhando o critério de aplicação das multas por exercício; examina detalhadamente a impugnação da interessada às fls. 23, discorrendo sobre o tema da denúncia espontânea, abordando o descumprimento de obrigação acessória e justificando seu entendimento e suas razões de decidir, julgou procedente o lançamento contestado.

Ciente da decisão de primeiro grau, a empresa 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. : 11007.002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736

VOTO

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento de seus pressupostos de admissibilidade.

A matéria em exame refere-se à correta aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos em diversos exercícios.

Em relação aos exercícios de 1992 a 1994, é impossível a exigência da referida por absoluta ausência de previsão legal. As normas regulamentares, de acordo com a expressa disposição do art. 97, V, somente lei - em sentido formal - pode estabelecer a cominação de penalidades. Trata-se, pois, de matéria sob a reserva de lei.

É importante notar que, ao passo que a legislação tributária - normas em sentido amplo - pode descrever as obrigações acessórias, as penalidade decorrentes de seu descumprimento estão sob reserva de lei.

Já em relação à penalidade exigida em relação aos exercícios 1995 e 1996, a solução da controvérsia está intimamente ligada à correta interpretação do artigo 88, da Lei nº 8.981/94 em harmonia com o instituto da denúncia espontânea, este último disciplinado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11007.002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736

Como é sabido, as relações entre os sujeitos da obrigação tributária não se restringem ao pagamento do tributo. Além disso, o sujeito passivo está obrigado às prestações positivas e/ou negativas no interesse da administração tributária.

Surgem, pois, as obrigações acessórias, na forma descrita no art. 113, § 2º do CTN, nas quais se inclui a apresentação da Declaração de Ajuste Anual.

É claro que a fixação de prazo para a entrega da Declaração de Ajuste Anual possui uma razão de ser, sob pena do esvaziamento total desta obrigação acessória, que constitui verdadeira prestação positiva no interesse da Administração.

Contudo, a interpretação do dispositivo legal em análise não pode afastar a possibilidade do cumprimento da obrigação na forma prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Como se vê, o próprio instituto da denúncia espontânea admite o cumprimento *a posteriori* de obrigações da qual não decorra, necessariamente, o pagamento de tributos.

Nesta ordem de idéias, não há como prevalecer a interpretação do art. 88, da Lei nº 8.981/95 que determina o lançamento da multa pelo simples não atendimento do prazo previsto, sem possibilitar o cumprimento da obrigação antes de iniciado qualquer procedimento administrativo.



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

Processo nº. : 11007002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736

Ora, se o contribuinte possui prazo certo para a entrega da declaração de ajuste, a Administração também deve identificar se o sujeito passivo cumpriu a obrigação e caso negativo, deve intimá-lo a fazê-lo. Se antes disso é suprida a falha, não cabe a aplicação da multa.

Ademais, se o sujeito passivo é intimado para o cumprimento da obrigação principal, o mesmo deve ocorrer em relação à obrigação acessória. Em qualquer caso, se verificado o cumprimento da obrigação antes da intimação, descabe a aplicação da multa.

Entretanto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciou a matéria em tela que teve como relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes que através do Acórdão CSRF/01-02.369, destacou em seu voto os seguintes argumentos:

"Se o contribuinte não apresenta sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode, desde logo, multá-lo. A administração pode também, investigando essa possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade em foco, pois o fisco, nas duas hipóteses, tomou a iniciativa prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN.

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.



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

Processo nº. : 11007.002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736

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.

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:



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

Processo nº. : 11007.002121/96-68
Acórdão nº. : 104-16.736

"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 regulamento, 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 12 de novembro de 1998

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE