



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
RECURSO Nº. : 08.843
MATÉRIA : IRPF - EX. DE 1995
RECORRENTE : ATAÍDE LIBARDI
RECORRIDA : DRJ em PORTO ALEGRE (RS)
SESSÃO DE : 25 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

IRPJ - MULTA - APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A apresentação espontânea da declaração de rendimentos do exercício de 1995, sem imposto devido, mas fora do prazo estabelecido para sua entrega, dá ensejo à aplicação da multa prevista no artigo 88, II, da Lei nº 8.981, de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ATAÍDE LIBARDI**

ACORDAM os Membros da Quarta 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 Roberto William Gonçalves (Relator) e José Pereira do Nascimento que proviam o recurso. Designado o Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão para redigir o voto vencedor.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ELIZABETO CARREIRO VARÃO
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: **21 MAR 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, WALMIRA LHANESA VASCONCELLOS FRANÇA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348
RECURSO Nº. : 08.843
RECORRENTE : ATAÍDE LIBARDI

RELATÓRIO

Irresignado com a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, RS, que considerou improcedente sua impugnação à exação de fls. 03, o contribuinte em epígrafe, nos autos identificado, recorre a este Colegiado.

Trata-se de notificação eletrônica de lançamento da multa de a que se reporta o artigo 88 da Lei nº 8.981/95, tendo em vista que, apesar de isento do imposto de renda, tão somente em cumprimento de obrigação acessória, apresentou espontaneamente, porém a destempo, sua declaração relativa ao exercício de 1995.

Alega o contribuinte em sua impugnação não haver causado prejuízo aos cofres públicos, porquanto de sua declaração não resultou imposto a recolher.

A autoridade monocrática tendo em vista o disposto no artigo 1º da Instrução Normativa nº 105/94, mantém o lançamento.

Na peça recursal o sujeito passivo apela ao disposto no artigo 138 do C.T.N., argumentando que, se a Lei nº 8.981/95 institui a penalidade, o C.T.N. delimita a forma de sua aplicação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas contra razões às fls. 25/28, pugnando pela manutenção da exigência.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RELATOR

Tomo conhecimento do recurso, dado atender às condições de sua admissibilidade.

A exação ora litigada impõe o exame da estrita legalidade de seus fundamentos. Assim, cabem as considerações a seguir ao deslinde da questão.

Anteriormente à Lei nº 8.981/95 e Medida Provisória nº 812/94, que lhe deu origem, vigorava a regra explicitada nos artigos 17 do Decreto-lei nº 1.967 e 8º do Decreto-lei nº 1.968, ambos de 1982, reproduzida na 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 rendimentos 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:

- 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 do 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, nos inúmeros casos de inexpressivo imposto apurado na declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

Importa observar que mesmo o comando legal contido nos artigos 17 do Decreto-lei nº 1.967/82 e 8º do Decreto-lei nº 1.968/82, reiterado no inciso I do artigo 88 citado, deixava de ser aplicado quando concretizada a hipótese prevista no artigo 138 do C.T.N., conforme remansosa jurisprudência deste Colegiado, explicitada em inúmeros Acórdãos, dentre os quais reproduzo o Acórdão nº 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.”

Ora, se para declaração de rendimentos com imposto devido, o qual traduz efetivo crédito tributário em favor da União, o procedimento espontâneo, porém, fora de prazo de sua entrega, excluía a aplicação da penalidade reiterada no artigo 88, I, da Lei nº 8.981/95, que tratamento proporcionar à declaração de contribuinte isento do imposto, a qual traduz mera formalidade, não repercutindo a priori, em qualquer crédito tributário em favor da União, entregue fora de prazo, porém, espontaneamente, isto é, sem a 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 C.T.N.

Forçoso, pois, concluir-se que, em sintonia e em obediência à hierarquia legal, e, para que não restassem dúvidas a respeito da matéria, não se razão o próprio artigo 88, em seu § 2º, expressamente determina que a aplicação da penalidade, independentemente de seu montante (seja este de 1% do imposto devido, seja a multa mínima), não imprescinda do pressuposto e condição necessária à sua aplicação - a iniciativa de ofício da administração. Situação em que estará



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81

ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

descaracterizado como espontâneo, qualquer procedimento subsequente do sujeito passivo (C.T.N., artigo 138, § ú). É o que expressa o § 2º, citado, “verbis”:

Art.88.....

§1º-

§ 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 anterior aplicado.”(grifo não do original)

Portanto, quer para a imposição da própria penalidade, quer para seu eventual agravamento, o claro pressuposto legal de sua imposição é o mesmo: a prévia intimação do sujeito passivo.

De outro lado, importa mencionar que se a Lei nº 8.981/95 é coerente com o C.T.N., este não faz distinção entre infração ligada a obrigação principal e obrigação acessória.

A mesma Lei nº 5.172/66 igualmente, não delimita a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea somente de infrações não conhecidas pela autoridade administrativa. Obviamente, não cabe ao intérprete ou aplicador da lei distinguir onde esta não distingue. 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, onde ficaria, antecedentemente a tal procedimento, sua responsabilidade funcional (artigo 142, § ú, C.T.N.)?

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

Nesse enfoque, aliás, o artigo 14 da também Lei ordinária nº 4.154/62 (RIR/94, artigo 877), não revogado pela Lei nº 8.981/95, apenas corrobora tal entendimento, ao vedar a recepção de declarações de rendimentos, vencidos os prazos marcados para sua entrega, acaso o sujeito passivo tenha sido notificado do início do procedimento de ofício.

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, pág. 9.086).

Nessa linha de juízos, ante o pressuposto da estrita legalidade e face ao artigo 138 e seu § 1º da Lei nº 5.172/66 e artigo 88, § 2º, da Lei nº 8.981/95, dou provimento ao recurso. Canelo o lançamento.

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO ELIZABETO CARREIRO VARÃO, REDATOR-DESIGNADO

Não obstante o respeito e admiração que dedico ao ilustre conselheiro relator, dele permito-me discordar, e o faço em relação ao entendimento relativo ao artigo 138 do Código Tributário Nacional, mais precisamente ao seu alcance frente a obrigação acessória prevista no artigo 88 da nº 8.981/95 que trata da multa por atraso na entrega da Declaração de rendimentos.

A matéria em lide diz respeito obrigação acessória relativa a entrega da declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1995, período-base de 1994.

Quanto ao argumento da recorrente em eximir-se do gravame da multa, com o suposto amparo no artigo 138 do CTN, entendo não se verificar no caso, uma vez que a denúncia espontânea não tem o condão de evitar ou reparar prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação acessória. O que cogita o disposto no artigo 138 do CTN é a dispensa da multa punitiva, no caso de denúncia espontânea, em relação a obrigação tributária principal desconhecida da autoridade fiscal.

A figura da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, não se aplica na hipótese de apresentação extemporânea da declaração de rendimentos, pois, o atraso na entrega de informações à autoridade fiscal atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, trazendo, assim, prejuízo ao serviço público, que não se repara pela simples auto-denúncia da infração, sendo este prejuízo o fundamento da multa em questão, que serve como instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica. A prevalecer a tese do impugnante só se aplicaria a multa quando a infração fosse verificada no curso de procedimento fiscal, o que se contrapõe com a intenção do legislador que instituiu punição para os casos de entrega em atraso da declaração de rendimentos, na hipótese em que a apresentação seja efetuada voluntariamente pelo sujeito passivo e na ausência de qualquer procedimento fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

Inicialmente, é de se esclarecer que a partir de janeiro de 1995, com o advento da Lei nº 8.981, a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo passou a sujeitar o infrator que não apresenta imposto devido (inclusive as microempresas) ao pagamento de uma multa específica, conforme institui a citada lei em seus artigos 87 e 88, *in verbis*:

“Art. 87 - Aplicar-se-ão às microempresas, as mesmas penalidades previstas na legislação do imposto de renda para as demais pessoas jurídicas.

Art. 88 - A falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

.....
II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º - O valor mínimo a ser aplicado será:

b) - de quinhentas UFIR para as pessoas jurídicas.”

Vê-se que o enquadramento legal do lançamento para exigência da multa de 500,00 UFIR é o artigo 88, II, da 8.981/95, o qual estabelece que nos casos de apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo é de se aplicar a multa de no mínimo quinhentas UFIR, no caso de pessoas jurídicas. Não há portanto que se cogitar em ilegalidade da exigência.

Ademais, constata-se ter sido aplicada a multa em seu valor mínimo, conforme texto legal anteriormente transcrito.

De acordo com as transcrições acima, pode-se chegar a conclusão de que a multa prevista no artigo 88, II, da Lei nº 8.981/95 se aplica quando não houver penalidade específica para a infração detectada pelo fisco, e ainda, que somente a partir de janeiro de 1995, é que tanto as microempresas como as demais pessoas jurídicas que não conste imposto devido passaram a sujeitar-se às penalidades na previstas na citada lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11020/000.050/96-81
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.348

No presente caso, a declaração do recorrente refere-se ao exercício de 1995, quando já estava em vigor a lei nº 8.981, que prevê em seu artigo 88 a aplicação de multa pela falta ou entrega intempestiva de declaração de rendimentos.

Pelas razões expostas, e por entender que para o caso em discussão é devida a multa exigida no lançamento, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 25 de fevereiro de 1997.


ELIZABETE CARREIRO VARÃO