



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11020.003113/2003-04
Recurso nº. : 141.416
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente : THEREZA FELLIPE PRESTES
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 15 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.710

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. IRPF - A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, sujeita à pessoa física a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, limitada a 20%.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por THEREZA FELLIPE PRESTES.

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. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 19 SET 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or similar character, located on the right side of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

Recurso nº : 141.416
Recorrente : THEREZA FELLIPE PRESTES

RELATÓRIO

Trata-se de imposição de multa por atraso na entrega da declaração referente ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 13.463,50, correspondente ao limite de 20% sobre o imposto devido.

Em Impugnação a contribuinte contestou a imposição, alegando que a multa não é razoável e é absolutamente confiscatória. Outrossim, alega que tendo agido antes do Fisco, é de se aplicar o disposto no art. 138 do CTN, ou seja, a hipótese de denúncia espontânea.

A 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS manteve a multa, estando a ementa do julgado assim gizada:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – O contribuinte que, obrigado à entrega da declaração do IRPF, a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência do tributo. Lançamento Procedente."

No recurso de fls. 33/40 o Recorrente reitera os termos de sua Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso foi interposto no prazo legal e a parte tem legitimidade para fazê-lo. Quanto ao arrolamento de bens, foi realizado às fls. 41 e aceito pela autoridade preparadora, diante do que dispõe o art. 3º do Decreto 4.523/2002, razão pela qual tomo conhecimento do recurso.

No caso em comento a Declaração de Imposto de Renda foi entregue antes da lavratura do Auto de Infração, pelo que deve ser aplicado ao caso o art. 138 do CTN, já que se cogita de hipótese de denúncia espontânea.

Em meu entender, o Código Tributário Nacional não fez qualquer distinção no artigo 138 do CTN quanto às multas que seriam afastadas em caso de denúncia espontânea. Ao revés, o CTN não distingue as multas moratórias das multas penais ou punitivas, conforme ressaltou o próprio Supremo Tribunal Federal por meio do julgado abaixo:

"Multa moratória. Sua inexigibilidade em falência, art. 23, parág. Único, III, da Lei de Falências. **A partir do Código Tributário Nacional, Lei 5.172, de 25.10.66, não há como se distinguir multa moratória e administrativa.** Para a indenização da mora são previstas juros e correção monetária. RE não conhecido. Nota: neste julgamento foi cancelada a súmula 191." (RE 79625-SP, Relator Ministro Cordeiro Guerra, DJ 08.07.76, RTJ vol. 080-01 pp. 00104)

Ora, se não traz o CTN distinção legal entre a multa moratória e a multa punitiva, forçoso se faz reconhecer que o artigo 138 exclui a ambas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

havendo denúncia espontânea. Se o CTN excluiu a responsabilidade daquele que denuncia a infração cometida sem trazer qualquer distinção entre a multa moratória e a punitiva, não é dado ao intérprete realizar tal distinção, especialmente quando o dispositivo afeta tanto a obrigação principal quanto a pena.

Além disso, a despeito de não fazer a norma qualquer distinção entre multa moratória ou penal, o que por si só já autorizaria a aplicação do instituto da denúncia espontânea, ainda que se pretenda realizar interpretação do dispositivo em apreço, certamente a expressão "*se for o caso*" deve ser entendida como uma permissão de aplicação do instituto também em casos em que não se cuide de lançamento tributário *strictu sensu*, ou seja, de lançamento da obrigação tributária principal. Neste sentido, transcreve-se abaixo lição extraída da obra *Comentários ao Código Tributário Nacional*, da Editora Saraiva, em que, interpretando referido artigo, Ives Gandra da Silva Martins assevera:

"A expressão "se for o caso", incluída pelo legislador no texto do projeto, evidentemente tem de ser interpretada dentro do contexto do princípio da legalidade, que norteia não apenas o direito tributário, mas todo o ordenamento jurídico nacional, ou seja, de que a denúncia espontânea somente terá de ser acompanhada do pagamento de tributos e juros de mora, se a lei expressamente assim o determinar. (...) É evidente que a matéria disciplinada no dispositivo acima prevê o tratamento mencionado para as infrações cuja penalidade são de natureza pecuniária"

Também assim já se posicionou a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/01.0-732, em que o Ilustre Conselheiro Sérgio Gomes Velloso afirma:

"O segundo pressuposto admite que o recolhimento do tributo pode ser ou não devido, na hipótese de que trata. E não será devido sempre que a infração denunciada diga respeito apenas a obrigação acessória. Por conseguinte vejo na exata literalidade da norma a expressa abrangência da hipótese de denúncia espontânea de descumprimento de obrigação acessória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

Enfim, de nenhuma maneira, diante da dicção da norma sob análise, se pode concluir que ela apenas abrange cumprimento tardio de obrigação principal: a norma abrange claramente denúncias espontâneas de descumprimento tempestivo de obrigações acessórias, vale dizer, nas quais não é o caso de se recolher o tributo".

Necessário ressaltar, ainda, que não há confronto entre o disposto no artigo 138 do CTN e o artigo 88 da Lei 8.981/95. Ao revés, os dois dispositivos se complementam, informando o primeiro a abrangência do segundo.

De fato, o segundo dispositivo determina o valor da multa instituída pelo parágrafo 3º, do artigo 5º do Decreto-Lei 2.124/84, que assim prevê:

"§3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º, do artigo 11, do Decreto-Lei nº 1968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de outubro de 1983".

Como se vê esse dispositivo não traz qualquer manifestação quanto aos casos de denúncia espontânea em que determina o CTN ser inaplicável a multa e nem poderia trazer, já que não é possível que Lei Ordinária revogue o disposto em Lei Complementar.

O preceito acima transcrito exige o pagamento de multa sempre que não for entregue a declaração (obrigação acessória), mas não dispõe quanto aos casos em que, anteriormente a qualquer atividade da fiscalização, o contribuinte efetua a entrega. Destarte, a norma que instituiu a cobrança de multa em casos de não cumprimento de dever instrumental veio a disciplinar tão-somente aqueles casos em que o contribuinte não cumpre com sua obrigação anteriormente a qualquer iniciativa da Fiscalização. A isenção da multa nos casos de denúncia espontânea,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

contudo, persiste, já que a norma ordinária não poderia afastar dispositivo de norma hierarquicamente superior.

Neste sentido, transcrevo abaixo ementa extraída do acórdão CSRF
01-02.369:

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – LEI Nº 8.981/95, ART. 88 E O CTN, ART. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981/95 e o art. 138 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecida pela Lei Complementar.
Recurso provido"

No voto condutor do aresto acima o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, após transcrever os dispositivos legais supramencionados, realizou a seguinte explanação:

"O exame detido desse dispositivo mostra que em nenhum momento ele autoriza essa interpretação. O que a lei diz é que a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física e jurídica à multa ali prevista.

Se o contribuinte não apresenta a 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 apressar-se em apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade de 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 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 aí prevista, quando não apresentar sua declaração de





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

rendimentos ou quando a apresentar fora do prazo, ficando, todavia, eximida de multa se cumprir a obrigação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas com a infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa."

Ante o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento, para afastar a multa por atraso na entrega da declaração, em vista ao disposto no art. 138 do CTN.

Sala das Sessões – DF, em 15 de junho de 2005.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora Designada

A matéria discutida nos autos é por demais conhecida pelos membros desta Câmara, trata-se da aplicação da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual exercício 2001, ano calendário 2000.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei.

Por ser uma obrigação de fazer, necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito, uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.

A recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de ajuste anual do exercício em pauta, como cumpriu esta obrigação além do prazo fixado, foi notificada a pagar a multa prevista na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que assim determina :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

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

l – à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago:

(...)
(original não contém destaques)

A multa no valor de R\$ 13.463,50, exigida pelo auto de infração de fl.9, atende ao limite de 20% imposto pelo art. 27, parágrafo único da Lei nº 9.532, de 1997, dessa forma nada há que ser modificado.

Quanto à aplicação do art. 138 do C.T.N, registro que, embora a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/01-02.369/98, tenha se manifestado no sentido de acatar o benefício da denúncia espontânea na espécie aqui discutida, este entendimento não é unânime nas diversas Câmaras deste Conselho e, tampouco, na esfera judicial, como se depreende da decisão tomada pelos senhores Ministros da Primeira Turma do Tribunal de Justiça, assim ementada:

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 a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*
- 4. Recurso Provido (Recurso Especial nº 190388/GO, Relator Exmo. Sr. Ministro José Delgado) .*

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003113/2003-04
Acórdão nº : 106-14.710

Com relação, a aplicação do princípio da razoabilidade, esclareço nos termos do artigo 97, inciso VI, da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, somente a lei pode dispensar ou reduzir penalidades.

Estando a multa fixada em lei vigente e eficaz, ao órgão administrativo de julgamento cabe, apenas, zelar para que seja aplicada nos estritos termos da norma legal.

Explicado isso, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO