MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11040.000706/96-18
Recurso nº : 127.540
Matéria : IRPJ e CSL – Anos: 1992 e 1995
Recorrente : OTERO & GONÇALVES LTDA.
Recorrida : DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 07 de novembro de 2001
Acórdão nº : 108-06.740

IRPJ - DESPESA NÃO COMPROVADA - Não comprovada a efetividade da despesa, mantém-se a glosa.

IRPJ - GANHO DE CAPITAL - RECEITA DE VENDA DE IMÓVEIS - RECEBIMENTO DE SINAL - Simples recibo alusivo ao recebimento de determinado valor como sinal confirmatório do interesse na compra do bem, sem fixação de preço ou de condições, não configura compromisso de vender nem de comprar. Não ocorrida situação de fato a produzir efeitos que lhe são próprios, nem situação jurídica definitivamente constituída, não ocorreu o fato gerador do tributo.

TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ - A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN. A declaração de rendimentos do ano-calendário de 1992 tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista no art.17 do Decreto-lei nº 1.967/82.

LANÇAMENTO DECORRENTE - Ao lançamento decorrente aplica-se, no que couber, o decidido no lançamento principal.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OTERO & GONÇALVES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSL a importância de R$ 48.124,98, no ano de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Tânia Koetz Moreira (Relatora), Mário Junqueira Franco

Júnior, José Henrique Longo e Luiz Alberto Cava Maceira que também afastavam a exigência da multa por atraso na entrega da declaração. Designado para redigir o voto vencedor a Conselheira Marcia Maria Loria Meira.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MARCIA MARIA LORIA MEIRA
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO e IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

Processo nº : 11040.000706/96-18
Acórdão nº : 108-06.740

Recurso nº : 127.540
Recorrente : OTERO & GONÇALVES LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, dos anos de 1992 e 1995, dos quais permanecem em litígio as seguintes parcelas:

a) glosa de despesa referente a IPTU, por falta de comprovação;
b) diferimento indevido do resultado de venda a prazo de bens do ativo permanente;
c) multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, na parte incidente sobre o imposto declarado.

Em tempestiva Impugnação, a autuada alega, em síntese: a) **quanto à despesa de IPTU**, que foi efetivamente paga na data do lançamento contábil, tendo o respectivo documento se extraviado; apresenta certidão negativa fornecida pela Prefeitura Municipal, atestando a inexistência de débito e, portanto, que houve o efetivo *pagamento*; *b*) ***quanto ao diferimento do resultado da venda de bens do ativo permanente***, que em dezembro de 1995 recebeu apenas um sinal confirmatório do interesse do comprador na compra de imóveis de sua propriedade, sem os efeitos jurídicos do compromisso irretratável e irrevogável; o lançamento em conta de resultados somente se dá no ato da escritura ou contrato; mesmo que assim não fosse, tratar-se-ia de inexatidão quanto ao período de competência, hipótese em que seriam cobrados apenas os encargos moratórios; c) **quanto à multa por atraso na entrega da declaração**, que a entrega foi espontânea, ficando portanto excluída a responsabilidade, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Decisão singular às fls. 269 e seguintes julga parcialmente procedente o lançamento. Na parte mantida, objeto do presente Recurso, está assim ementada:

> *"IRPJ E REFLEXOS (CSLL E IRRF). DESPESAS. NÃO COMPROVAÇÃO. Não logrando a contribuinte realizar a prova da efetividade de despesas contabilizadas, tornam-se estas indedutíveis na apuração do Lucro Real.*
>
> *RECEITAS OBTIDAS NA VENDA DE IMÓVEIS. RECEBIMENTO DE SINAL. A antecipação de valores a título de sinal do negócio constitui parcela do preço de venda e, como tal, deve ser tributada no momento do seu recebimento.*
> *(...)*
>
> *MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - DIRPJ. BASE DE CÁLCULO - A multa por atraso na entrega da DIRPJ deve incidir sobre o imposto declarado e não sobre aquele apurado pela fiscalização.*
>
> *ART. 138 DO CTN. INAPLICABILIDADE DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA À MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPJ - Não se aplica à multa por atraso na entrega da DIRPJ o instituto da denúncia espontânea, uma vez que este se encontra ligado a atos de vontade do sujeito infrator, enquanto que as hipóteses de incidência da dita penalidade têm fulcro apenas no transcurso do tempo e independem da vontade do sujeito passivo.*
> *(...)."*

Ciência da Decisão em 23/01/01. Recurso Voluntário protocolizado no dia 22 de fevereiro, reiterando as alegações trazidas na primeira fase e acrescentando que: a) a jurisprudência predominante é no sentido do não cabimento da multa por atraso na entrega da declaração quando a entrega ocorre antes do início do procedimento fiscal, conforme Acórdão nº CSRF/01-02.412, DOU de 15/10/98; b) a

certidão negativa fornecida pela Prefeitura Municipal evidencia a efetividade do pagamento do IPTU.

Os autos sobem a este Conselho com arrolamento de bens.

Este o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto à glosa da despesa do imposto municipal (IPTU), não há como se acatar a certidão negativa fornecida pela Prefeitura Municipal de Pelotas (fls. 210/212) como documento hábil à sua comprovação. Com efeito, tal certidão apenas atesta não constar débito junto àquele órgão, mas não faz prova do valor que tenha sido pago, portanto, do montante da despesa.

Mantenho a glosa, neste item.

O segundo item é descrito na autuação como diferimento indevido do resultado de vendas a longo prazo de bens do ativo permanente. Diz respeito ao resultado da venda de imóvel, realizada pelo valor de R$ 200.000,00, dos quais a Recorrente recebeu a parcela de R$ 50.000,00 em 26/12/95, a título de sinal, e o restante no ano seguinte. A escritura foi lavrada em abril de 1996.

O pagamento do referido sinal está documento no recibo de fls. 110, que refere-se ao recebimento da quantia de R$ 50.000,00 "*como sinal confirmatório de seu interesse na compra do imóvel de nossa propriedade, sito à rua ....*". Não há fixação de preço, nem de data para concretização da venda, tampouco de qualquer outra condição do negócio. Também não é fixado o compromisso do vendedor de vender, ou do comprador de comprar, mas tão-somente a confirmação do interesse do

comprador em comprar. Em suma, referido documento, o único juntado aos autos pelos autuantes, não gerou direitos nem compromisso entre as partes e não pode ser tomado como instrumento particular de venda.

Não havendo situação de fato a produzir efeitos próprios, nem situação jurídica definitivamente constituída, não ocorreu o fato gerador do tributo (CTN, artigo 116), pelo que não deve subsistir o lançamento, nesta matéria.

Finalmente, quanto à multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, também entendo assistir razão à Recorrente. Não desconheço a recente jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça, já adotada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a denúncia espontânea referida no artigo 138 do Código Tributário Nacional não alcançaria a infração formal, configurada no descumprimento de obrigação acessória. Todavia, dela não me convenci, pois não vislumbro, no mencionado artigo 138, a distinção entre infração formal e infração de natureza tributária, que seria a falta de recolhimento do tributo. Assim, permaneço com o entendimento já manifestado em outros julgados, de que a falta ou o atraso na entrega da declaração de rendimentos constitui infração que, se denunciada espontaneamente, ou seja, antes de qualquer procedimento fiscal, exclui a imposição da penalidade.

Sendo este o caso dos autos, dou provimento ao Recurso, também neste item.

Ao lançamento decorrente da Contribuição Social sobre o Lucro aplicam-se as mesmas conclusões, no que couber.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSL a quantia de R$

48.125,98 (item 2 do auto de infração), bem como a parte remanescente da multa por atraso na entrega da declaração (DIRPJ/93), no valor de 77,68 UFIR.

Sala de Sessões(DF), 07 de novembro de 2001

Tania Koetz Moreira

VOTO VENCEDOR

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA, Relatora designada:

Designada relatora de voto vencedor, inicialmente adoto o relatório e, parcialmente, o voto da lavra da ilustre Conselheira Relatora, designada por sorteio, Dra Tânia Koetz Moreira, ora vencida.

Com base no exame dos elementos contidos nos autos e nas discussões a respeito havidas em plenário, a maioria dos membros deste Colegiado chegou a conclusão diversa, apenas, com relação à procedência da cobrança da Multa por Atraso na Entrega de Declaração.

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênia para dela discordar quanto ao provimento do recurso relativamente a esta matéria.

Entende a recorrente que não cabe a cobrança da referida multa por encontrar-se ao abrigo do disposto no artigo 138 do CTN.

O art.138 do Código Tributário Nacional, dispõe "in verbis":

"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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

No entanto, a multa por atraso na entrega na declaração possui natureza compensatória, que destina-se a compensar a Fazenda Nacional pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do tributo devido. É penalidade de caráter civil e, por isso nem a própria denúncia espontânea é capaz de exclui-la da responsabilidade por esses acréscimos.

A falta de entrega de declaração de rendimentos nos prazos fixados pelo artigo 592 do RIR/80, combinado com o inciso III do art. 1º do Decreto-lei nº1.967/82, configura infração que sujeita o sujeito passivo à penalidade prevista no art.17 do Decreto-lei nº1.967, de 23/11/1982, abaixo transcrito:

> "Art. 17- Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á a multa de um por cento ao mês sobre o imposto devido, ainda, que tenha sido integralmente pago."

Com o advento da Lei nº 8.981/95, as multa por atraso na entrega da DIRPJ foram tratadas no art.88, "in 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 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago;*
>
> *II – à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em 100% (cem por cento) sobre o valor anteriormente aplicado.*
>
> *(...)."*

Posteriormente, o art.30 da Lei nº9.249/95 determinou que "os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidade de UFIR, serão convertidos em Reais, pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996".

A declaração de rendimentos tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista no art.17 do Decreto-lei nº1967/82. Assim, como a recorrente efetuou a entrega da declaração do IRPJ fora do prazo, fica sujeita a aplicação da multa mora.

A matéria hoje já está pacificada neste E. 1º Conselho de Contribuintes, que tem se manifestado no sentido da legalidade da exigência da multa pelo atraso na entrega da DIRPJ, haja vista que o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de atos puramente formais.

Esse, também, é o mesmo entendimento do Poder Judiciário, conforme julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ), abaixo transcritos:

> *"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO."(Resp nº208.097-PR, Rel. Ministro HELIO MOSIMANN, DJ de 01.07.99)*
>
> *"TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS EM ATRASO – INCIDÊNCIA DO ART.88 DA Lei nº8.981/95.*
> *A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que nada tem a ver com a infração substancial ou material de que trata o art.138, do CTN.*
> *A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.*

Recurso especial conhecido e provido. Decisão unânime." (Resp nº243.241/RS, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ de 221/08/2.000. pág.00114).

Do mesmo teor: Resp nº289688/PR, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ de 10/09/2.001, pág.00373.

Nego, pois, provimento ao recurso no particular.

Face ao exposto, Voto no sentido de Dar provimento parcial ao recurso, apenas para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSL a importância de R$ 48.124,98, no ano de 1995.

Sala das Sessões (DF), em 07 de novembro de 2.001.

MARCIA MARIA LORIA MERIA