



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

Processo n° 11516.000019/2006-66
Recurso n° 156.417 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2005
Acórdão n° 102-49.135
Sessão de 24 de junho de 2008
Recorrente DILMA DE OLIVEIRA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

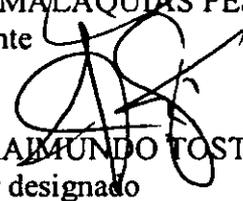
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN. A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional. Até a comprovação da extinção ou cancelamento do estabelecimento comercial, subsiste a obrigação de apresentar a declaração de ajuste anual do imposto de renda, para o titular ou sócio de empresa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues e Moisés Giacomelli Nunes da Silva (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
Redator designado

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka e Núbia Matos Moura.



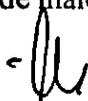
Relatório

A contribuinte foi autuada por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício de 2005, ano-calendário de 2004. Inconformada com a autuação apresentou impugnação alegando, em síntese, que em 19/10/2005 apresentou de forma espontânea a declaração de ajuste anual, razão pela qual entende que a penalidade, à luz do artigo 138 do CTN, está afastada.

A 4ª. Turma da DRJ de Florianópolis julgou procedente o lançamento destacando que nos termos do artigo 1º, III, da *Instrução Normativa SRF nº 507* de 11 de fevereiro de 2005, por ter a recorrente participado do quadro societário de empresa estava obrigada a prestar declaração, sob pena da multa prevista no artigo 12 da citada norma legal.

A contribuinte tomou ciência do acórdão de fls. 13/15 em 28 de dezembro de 2006 e em 12 de janeiro do ano seguinte, ingressou com o recurso de fls. 20 e 21, sustentando que fosse considerada sua denúncia espontânea, com a conseqüente inexigibilidade da penalidade.

Por fim, ainda que não destacado pelo recorrente, verifico que o documento de fls. 12, referente à empresa do qual a recorrente aparece como sócia, se encontra inapta, por omissão contumaz, desde 31 de maio de 1997.

É o relatório. 

Voto Vencido

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado. Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

A discussão do presente litígio gira em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 2005, ano-calendário 2004.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa mínima de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos), destinada para as pessoas físicas que deixarem de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, como determina a legislação de regência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Inicialmente, é de se esclarecer que todas as pessoas físicas, enquadradas no artigo 1º da IN SRF nº 507, de 2005, abaixo transcrito, estando ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda, estavam obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa física no exercício de 2005, relativo ao ano-calendário de 2004.

Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao exercício de 2005 a pessoa física residente no Brasil, que no ano-calendário de 2004:

I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 12.696,00 (doze mil, seiscentos e noventa e seis reais);

II - recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

III - participou do quadro societário de empresa como titular, sócio ou acionista, ou de cooperativa;

IV - obteve, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

V - relativamente à atividade rural:

a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 63.480,00 (sessenta e três mil, quatrocentos e oitenta reais);

b) deseje compensar, no ano-calendário de 2004 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2004;

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro do ano-calendário, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

VII - passou à condição de residente no Brasil.

§ 1º Fica excluída do disposto no inciso III a pessoa física que teve participação em sociedade por ações de capital aberto ou cooperativa, cujo valor de constituição ou aquisição foi inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais).

§ 2º A pessoa física que se enquadrar em qualquer das hipóteses previstas nos incisos I a VII do caput fica dispensada de apresentar a declaração caso conste como dependente em declaração apresentada por outra pessoa física, na qual sejam informados seus rendimentos, bens e direitos.

No caso dos autos, conforme destacado no acórdão recorrido, a autuação deu-se em face da autuada figurar como sócia da pessoa jurídica indicada à fl. 12 dos autos. Entretanto, simplesmente, considerar que a recorrente participou do quadro societário como sócia de empresa é força de expressão, já que a citada empresa foi declarada inapta pela Receita Federal do Brasil em razão de ser “omissa contumaz”.

Empresa é um conjunto organizado de meios com vista a exercer uma atividade particular, pública, ou de economia mista, que produz e oferece bens e/ou serviços, com o objetivo de atender a alguma necessidade humana. O lucro, na visão moderna das empresas privadas, é conseqüência do processo produtivo e o retorno esperado pelos investidores. As empresas de titularidade do Poder Público têm a finalidade de obter rentabilidade social.

Só é possível alguém participar do quadro societário de empresa que efetivamente se constitua num um conjunto organizado de meios com vista a exercer uma atividade que produz e oferece bens e/ou serviços, com o objetivo de atender a alguma necessidade humana. Assim, a existência de uma empresa pressupõe seu funcionamento para realização dos objetivos para os quais ela foi constituída.

No Brasil, as pesquisas mostram que mais de cinquenta por cento das empresas encerram suas atividades antes de completar 10 (dez) anos de existência. O fato da pessoa jurídica não dar baixa de seus registros junto aos órgãos competentes não muda a situação correspondente à sua extinção. A baixa de uma empresa junto à Receita Federal é formalidade que não está ligada à sua existência. As empresas podem ser extintas sem cumprir tal formalidade. Comparando a pessoa jurídica com a pessoa física se pode dizer que a inexistência de certidão de óbito de uma pessoa física que veio a falecer não faz com que esta continue existindo. O mesmo raciocínio aplica-se às pessoas jurídicas, cuja existência não está no atendimento de formalidades fixadas pela legislação, mas sim na realização dos objetivos para os quais foi constituída.

Pelo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso para afastar a exigência do crédito tributário.

É o voto.

Sala das Sessões-DF, em 24 de junho de 2008.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Redator designado

Com a devida vênia, entendo que a exigência tributária em exame deve ser mantida pelos seguintes fundamentos:

Consoante dispõe o artigo 7º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, deve o contribuinte apresentar sua declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente. Este prazo e os meios colocados à disposição do contribuinte (via internet, repartição pública e bancos) são amplamente divulgados pelos meios de comunicação.

Compulsando-se os autos, verifica-se que a Contribuinte estava obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, por integrar quadro societário de empresa.

Inicialmente, cumpre assinalar que a denúncia espontânea não se aplica às infrações formais, como a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

De acordo com os artigos 113 e 115 do CTN, adiante reproduzidos, tal obrigação tem natureza acessória, formal e autônoma, pois não tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade, mas prestar informações de natureza tributária para o Fisco (obrigação de fazer):

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 de 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. (g.n).

Art. 115 Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Na parte do trabalho denominado “Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário”, de Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstra que a denúncia espontânea não abrange a penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação acessória:



Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explicita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ vem também decidindo que no caso de infração formal (inobservância de obrigação acessória), sem qualquer vínculo com o fato gerador de tributo, não se aplica o instituto da denúncia espontânea, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95. (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI).

TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA - MULTA - PRECEDENTES.

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. Precedentes.” (ERESP nº 246.295/RS e AGRSP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – OCORRÊNCIA – ARTIGO 88 DA LEI nº 8.981/95 – APLICAÇÃO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração



formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 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." (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO).

Nesse mesmo diapasão têm sido as recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se constata das partes das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. (Ac. CSRF/01-02.952).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não se confunde com a estabelecida pelo art. 138 do CTN, por si, tributária. As obrigações formais ou acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo dispositivo citado. (Ac. 105-13.745).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa estabelecida na legislação. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória autônoma, portanto, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. (Acórdãos nºs 106-12.900 e 106-12.919).

Por outro lado, de acordo com o art. 18 do Código Civil, a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado começa com a inscrição dos seus contratos, atos constitutivos, estatutos ou compromissos no seu registro peculiar, regulado por lei especial, ou com a autorização ou aprovação do Governo, quando precisar, devendo ser averbadas no referido registro todas as alterações que esses atos sofrerem, entre os quais os de dissolução (CC, art. 21), encerramento ou extinção da empresa.

Assim, a existência ou extinção da pessoa jurídica mercantil depende única e exclusivamente da averbação do seu ato constitutivo e do ato de dissolução, respectivamente, na Junta Comercial do Estado, ou por ato de ofício da Junta Comercial que produza os mesmos efeitos. A inexistência de registro em órgão público estadual em nada interfere nos efeitos Junta Comercial.

A Lei nº 8.934, de 18/11/1994, ao dispor sobre o registro público de empresas mercantis e atividades afins, estabelece, nos dispositivos legais abaixo transcritos, que devem ser arquivados no registro competente os documentos relativos à constituição e extinção, e que os documentos relativos à extinção devem ser apresentados dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento, bem assim que fora desse prazo o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder. Dispõe, ainda, que a empresa que num período de 10 (dez) anos não proceder a qualquer arquivamento, deve comunicar à Junta Comercial que deseja se manter em funcionamento, sob pena de cancelamento do registro.

Art. 32. O registro compreende:

II – o arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

Art. 37. Instruirão obrigatoriamente os pedidos de arquivamento:

I – o instrumento original de constituição, modificação ou extinção de empresas mercantis, assinado pelo titular, pelos administradores, sócios ou seus procuradores.

Art. 60. A firma individual ou a sociedade que não proceder a qualquer arquivamento no período de dez anos consecutivos deverá comunicar à junta comercial que deseja manter-se em funcionamento.

§ 1º Na ausência dessa comunicação, a empresa mercantil será considerada inativa, promovendo a junta comercial o cancelamento do registro, com a perda automática da proteção ao nome empresarial.

§ 2º A empresa mercantil deverá ser notificada previamente pela junta comercial, mediante comunicação direta ou por edital, para os fins deste artigo.

§ 3º A junta comercial fará comunicação do cancelamento às autoridades arrecadoras, no prazo de até dez dias.

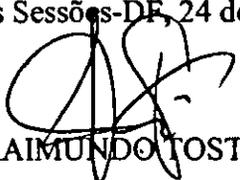
§ 4º A reativação da empresa obedecerá aos mesmos procedimentos requeridos para sua constituição. (grifei)

Assim, é forçoso concluir-se que, somente após a averbação na Junta Comercial do ato de dissolução das atividades mercantis é que a firma juridicamente deixa de existir.

Enquanto não for extinta por ato dos sócios ou cancelada de ofício, a sociedade comercial, a qualquer tempo, pode voltar a operar, sob a mesma denominação. Até a comprovação da extinção ou cancelamento, subsiste a obrigação de apresentar a declaração de ajuste anual do imposto de renda, para o titular ou sócio de empresa.

Em face ao exposto, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, 24 de junho de 2008.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS