



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11610.000188/2001-13
Recurso nº : 128.984
Matéria : IRPF – Ex(s): 1995
Recorrente : CLAUDETE PEREIRA DA SILVA
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº : 106-13.242

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, a falta da sua entrega ou sua apresentação em atraso, constitui irregularidade e dá causa a aplicação da multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A multa por atraso na entrega da declaração tem função indenizatória pela demora. Não se trata de multa punitiva, cuja exigência é dispensada quando existe a espontaneidade do contribuinte, conforme art. 138 do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLAUDETE PEREIRA DA SILVA.

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. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques e Orlando José Gonçalves Bueno.

DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE

PAULA
LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

Recurso nº. : 128.984
Recorrente : CLAUDETE PEREIRA DA SILVA

R E L A T Ó R I O

Claudete Pereira da Silva, já qualificada nos autos, recorre da decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo-SP, por meio do recurso voluntário de fls. 16/19.

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fls. 03/04), exigindo-se a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1995, ano-calendário de 1994, no valor de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais, setenta e quatro centavos).

Em sua impugnação (fls. 01/02), aduziu que a entrega foi espontânea, antes de qualquer procedimento de fiscalização, e, por conseguinte, estaria amparado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) que prevê a exclusão da responsabilidade por infrações caso o contribuinte promova a chamada denúncia espontânea com o pagamento do tributo devido.

A autoridade julgadora “a quo” julgou procedente o lançamento, mantendo a cobrança da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, referente ao exercício de 1995, no valor de R\$ 165,74, nos termos da Decisão DRJ/SPO/Nº 000785, de 09 de março de 2001(fls. 09/12), que contém a seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 1994*

Ementa: DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O não cumprimento de obrigação acessória, após escoado o prazo legal para seu adimplemento, não se configura denúncia

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

*espontânea, sendo exigível a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.
LANÇAMENTO PROCEDENTE"*

Cientificada dessa decisão em 21/06/2001 ("AR" – fl. 13-verso), e, ainda inconformada, apresentou o recurso voluntário em tempo hábil 17/07/2001, de fls. 16/19, onde basicamente reitera os argumentos já apresentados em sua peça impugnatória, os quais estão devidamente relatados à fl. 09. E, arrolou um Aparelho de telefone celular, para a garantia de admissibilidade do recurso ao Conselho de Contribuintes.

À fl. 20, consta despacho onde foi negado seguimento ao recurso voluntário interposto, por falta do depósito recursal ou arrolamento de bens. À fl. 21 lavrou-se o Termo de Perempção.

Cientificada a contribuinte do não seguimento do recurso voluntário, apresentou à fl. 24 o Pedido de Reconsideração, alegando equívoco do órgão preparador, uma vez que já havia arrolado bens em garantia.

Entretanto, sem qualquer análise do pleito da contribuinte, encaminhou-se os autos ao Conselho de Contribuintes. Em despacho de fls. 27/28, foi proposto à Senhora Presidente da Sexta Câmara, na época Dra. Iacy Nogueira Martins Morais, o retorno dos mesmos à unidade de origem para que fossem sanadas as irregularidades apontadas.

Em despacho de fl. 40, nos termos da Instrução Normativa SRF Nº 264, de dezembro de 2002, novamente retornou os autos a este Conselho de Contribuintes, apontando que por ser o crédito tributário inferior a R\$2.500,00, estaria a recorrente desobrigada de proceder ao depósito recursal ou arrolamento de bens.

É o relatório.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Cabe inicialmente destacar que o Senhor Secretário da Receita Federal por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 264, de 20 de dezembro de 2002, estabeleceu procedimentos para o arrolamento de bens e direitos e propositura de medida cautelar fiscal, que assim dispõe:

“Arrolamento para Seguimento de Recurso Voluntário

Art. 2º O recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.

§ 1º Na hipótese de o valor dos bens e direitos arrolados ser inferior ao previsto no caput, o recurso poderá ter seguimento, desde que o arrolamento abranja a totalidade dos bens integrantes do ativo permanente ou do patrimônio do sujeito passivo.

§ 2º Considerar-se-á atendida a condição prevista no caput na hipótese de o recorrente efetuar o depósito de trinta por cento do valor da exigência fiscal definida na decisão.

§ 3º Para o cálculo do valor da exigência fiscal definida na decisão, será considerado o valor consolidado do débito na data do arrolamento de bens e direitos ou do depósito.

§ 4º No caso de conformidade parcial do autuado com a decisão de primeira instância, será excluído da exigência fiscal definida, para aplicação do percentual de que trata o caput, o valor correspondente à parte não recorrida.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

§ 5º O arrolamento de bens e direitos será realizado preferencialmente sobre bens imóveis.

§ 6º Os bens e direitos serão avaliados pelo valor do patrimônio da pessoa física, constante da última declaração de rendimentos apresentada, ou do ativo permanente da pessoa jurídica registrado na contabilidade, deduzido, nesse último caso, o valor das obrigações trabalhistas reconhecidas contabilmente.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese de a exigência fiscal ser inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais)."

Do exposto, e por ser o crédito tributário em exigência no caso em discussão é do valor de R\$ 165,74, ou seja, inferior a R\$ 2.500,00, o recurso voluntário terá seguimento sem a exigência do depósito recursal ou arrolamento de bens e direitos.

Cabe destacar que a contribuinte por ser sócia quotista da empresa Duque Dog Comércio de Artigos Para Animais Ltda, CNPJ nº 96.324.843/0001-12, conforme consta do extrato-consulta de fls. 06/07, estaria ela obrigada a efetuar a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994. Entretanto, somente em 19/11/1999 procedeu a entrega da referida declaração, fora do prazo fixado para o exercício em discussão.

A recorrente argumentou que não pode prosperar o lançamento, uma vez que de forma espontânea, antes de qualquer procedimento administrativo, efetuou a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994. E, diante da denúncia espontânea e inexistindo qualquer procedimento administrativo, com fulcro no art. 138 do CTN, deve a mesma ser cancelada.

Quanto ao cabimento, ou não, do instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, entendo que a multa moratória por sua natureza compensatória, não está acobertada pelo citado artigo, que abrange apenas as cominações exigidas quando o caso for de confissão espontânea de débitos ainda

10

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

não conhecidos pela autoridade fiscal. Não se aplicando, portanto, no caso da multa por atraso na entrega de declarações, que têm prazo previsto na lei para cumprimento.

Assim, a não entrega da declaração no tempo hábil causa enormes transtornos para a administração tributária, provocando, inclusive, a decadência de créditos tributários em algumas situações. Não pode, portanto, o contribuinte, obrigado por lei a entregar a declaração, fazê-lo quando bem lhe aprouver, causando prejuízo ao erário, sem sofrer nenhuma sanção, ainda que de natureza compensatória – isto é privilegiar o descumprimento das leis, o que atenta contra a ordem jurídica.

A jurisprudência mais moderna está de acordo com este entendimento. Veja-se julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionada:

1- *RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)*

Ementa:

"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 à incidência do art. 88, da Lei nº 8.891/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

P

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

4. Recurso provido."

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerado de tributo.(grifos do original) .

A jurisprudência do STJ encontra eco nesta Câmara no voto proferido em inúmeros precedentes pelo Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, de seguinte teor:

"A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois segundo o contribuinte teria ocorrido a denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

D

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória:

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerados, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingui-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"

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11610.000188/2001-13
Acórdão nº. : 106-13.242

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena, pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea, pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende o Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estariamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estaria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.”

Esclareça-se ainda, que em recentes votações, a Câmara Superior de Recursos Fiscais têm se posicionado por não acatar a denúncia espontânea nos casos de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos (Acórdão CSRF/01-03.189, 04/12/2000).

Do exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da declaração, correspondente ao exercício de 1995.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2003.


LUIZ ANTONIO DE PAULA