



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13602.000279/2004-26
Recurso nº. : 145.459
Matéria : IRPF – Ex(s): 2004
Recorrente : FÁBIO TEIXEIRA FIDÉLIS
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-15.212

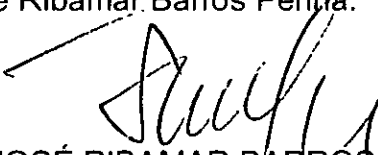
IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda fora do prazo fixado na legislação sujeita o contribuinte à multa por atraso no valor de R\$165,74, quando este seja superior a 1% do imposto devido.

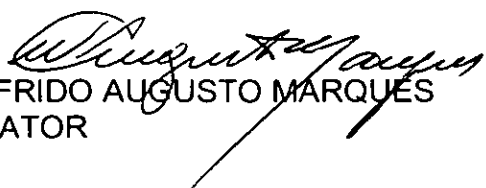
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar com atraso a declaração do imposto de renda

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FÁBIO TEIXEIRA FIDÉLIS.

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). Designado como redator do voto vencedor o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE e REDATOR DESIGNADO


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 ABR 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

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

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of a few sweeping strokes.

A stylized, handwritten signature in black ink, featuring a circular loop at the beginning and several fluid strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

Recurso nº : 145.459
Recorrente : FÁBIO TEIXEIRA FIDÉLIS

RELATÓRIO

Trata-se de imposição de multa por atraso na entrega da declaração referente ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003 (fls. 04).

Em Impugnação a contribuinte contestou a imposição, alegando 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 2ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG manteve a multa, sob o entendimento de que o prazo para entrega estava previsto na In SRF nº 393/2004, e que sendo o contribuinte sócio de pessoa jurídica, estava obrigado a formalizar a entrega, mesmo não tendo recebido rendimentos. Asseverou, outrossim, não ser aplicável o art. 138 do CTN para a hipótese de atraso na entrega da declaração.

No recurso de fls. 16 o Recorrente reitera os termos de sua Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso foi interposto no prazo legal, sendo legítima a parte e dispensado o arrolamento de bens ou realização do depósito prévio, razão pela qual tomo conhecimento do mesmo.

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.

De fato, a entrega da declaração ultimou-se em 23/08/2004 (fls. 02) e o lançamento foi realizado em 13/10/2004. 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

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, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

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.

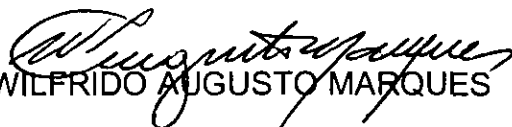
Não diz a lei que o contribuinte que cumpra obrigação, antes de qualquer procedimento do fisco, não se eximirá da sanção.

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 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 dou-lhe 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 08 de dezembro de 2005.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Redator designado

Em decorrência da votação realizada em sessão, passo a redigir o voto vencedor em face do lançamento de multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual.

Conforme relatado, a matéria litigiosa respeita tão-somente ao direito da exoneração da multa em face da apresentação da declaração de ajuste fora do prazo legal, mas à iniciativa do contribuinte, espontaneamente, a teor do art. 138, do Código Tributário Nacional.

A aplicação da penalidade em causa decorre da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que assim preceitua:

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

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

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:

a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

A norma jurídica não deixa margem para interpretação diversa. Estando o contribuinte obrigado a apresentar declaração de ajuste anual e o faz depois do termo final, torna-se devedor da multa de duzentas Ufir, equivalente a R\$165,74, por força do disposto no art. 27 da Lei nº 9.532, de 10.12.1999, quando inaplicável valor superior.

Em face da literalidade da norma, eis que dispensável recorrer a outros métodos de interpretação, conforme orienta o disposto no art. 108, caput, do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13602.000279/2004-26
Acórdão nº : 106-15.212

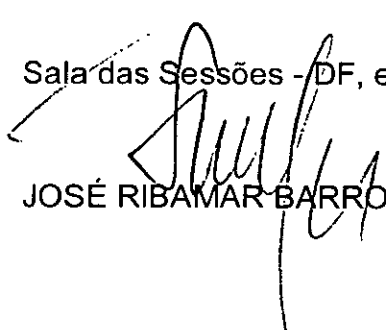
A respeito da espontaneidade requerida, não cabe a aplicação do benefício na situação em tela. A doutrina apresentada não encontra guarida diante da jurisprudência pacificada neste Primeiro Conselho de Contribuinte, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como nos Tribunais Judiciais, a exemplo decisão em face do Recurso Especial nº 190388/GO, de 03.12.1998, DJU de 22.03.1999, do Superior Tribunal de Justiça, tendo como relator o Exmº Sr. Ministro José Delgado, ementa seguinte:

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.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA