



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13603.000489/96-33
Recurso nº : 123.540
Matéria : IRPJ – Ex.: 1994
Recorrente : BAR E RESTAURANTE TAPAJÓS LTDA. – ME
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 07 de dezembro de 2000
Acórdão nº : 108-06.329

INFRAÇÃO SEM PENALIDADE ESPECÍFICA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - No ano-calendário de 1993, exercício de 1994, vigia o artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/29, que previa penalidade específica para a infração configurada pelo atraso na entrega da declaração, mas apenas em percentual do imposto devido. Se não havia imposto devido, a multa não podia ser aplicada porque não tinha base de cálculo, e não pela inexistência de penalidade específica. Inaplicável a multa genérica do artigo 984 do RIR/94.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BAR E RESTAURANTE TAPAJÓS LTDA. - ME,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 JAN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 13603.000489/96-33
Acórdão nº : 108-06.329
Recurso nº : 123.540
Recorrente : BAR E RESTAURANTE TAPAJÓS LTDA. – ME

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência da multa no valor equivalente a 97,50 UFIR, por atraso na entrega da declaração referente ao ano-calendário de 1993, que foi apresentada pelo contribuinte apenas em 18.07.94.

Tempestiva Impugnação às fls. 08, invocando o artigo 138 do Código Tributário Nacional e citando jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Decisão de primeira instância às fls. 13/15 mantém a aplicação da multa, estando sintetizada na seguinte ementa:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – A declaração de rendimentos IRPJ tem sua apresentação anual obrigatória, nos termos e prazos estabelecidos pela administração do imposto, sujeitando o infrator à sanção prevista no artigo 984 do RIR/94, em não se apurando imposto devido.”

Ciência da decisão em 06.08.96. Recurso Voluntário interposto no dia 29 do mesmo mês, reiterando a tese da denúncia espontânea.

Este o Relatório.



Processo nº : 13603.000489/96-33
Acórdão nº : 108-06.329

VOTO

Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A questão da denúncia espontânea é bastante conhecida deste Colegiado, não sendo pacífica sua aplicação no caso de cumprimento, em atraso, de obrigação acessória. Entendo, e assim tenho votado, que a entrega da declaração de rendimentos, antes de qualquer procedimento do fisco, configura denúncia espontânea da infração e elide a exigência da multa.

Com efeito, o artigo 138 está inserido no capítulo V do CTN – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA , Seção IV – RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. Sua redação é clara: dirige-se a todas as infrações, a todo ato ou omissão tipificado como infração na legislação tributária, determinando que, se denunciada espontaneamente, ou seja, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo com ela relacionado, fica excluída a responsabilidade do agente. A denúncia espontânea, para surtir o efeito previsto, deve ser acompanhada do pagamento do tributo, se houver, e dos respectivos juros moratórios.

A falta de apresentação da declaração de rendimentos no prazo estabelecido constitui uma infração. Tanto que, em todos os Regulamentos do Imposto de Renda o artigo que trata da chamada “multa de mora” pelo seu atraso está no capítulo intitulado “Infrações às Disposições Referentes à Declaração de Rendimentos”. Tipificada como infração, é absolutamente irrelevante a discussão sobre a natureza punitiva ou compensatória da respectiva penalidade. Estamos diante de uma infração (falta de entrega da declaração) punida com uma multa. É o assunto tratado no artigo 138 do CTN. Pensar que esse dispositivo aplicar-se-ia tão-somente a



Processo nº : 13603.000489/96-33
Acórdão nº : 108-06.329

infrações das quais tenha decorrido falta ou insuficiência de recolhimento do tributo implica ignorar que o próprio texto do artigo 138 refere-se ao pagamento "se for o caso". Nesse sentido encaminha-se também a doutrina, como expõe Sacha Calmon Navarro Coelho, no seu Teoria e Prática da Multas Tributárias, Ed. Forense, 1992, p. 24:

"O descumprimento da prestação tributária, tanto no caso da obrigação tributária quanto no da acessória, implica ilicitude. Conseqüentemente, as infrações tributárias são de duas espécies: infração à obrigação principal e infração à obrigação acessória. As primeiras são chamadas de "substanciais" e as segundas de "formais". (...)

E mais adiante:

*"A esta altura já podemos adiantar sem medo, que o art. 138 do CTN aplica-se indistintamente às infrações substanciais e formais, senão vejamos:
a) Em primeiro lugar ao legislador ao redigir o artigo em tela, disse que: 'A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração...' Isto é, qualquer infração, seja substancial ou formal."*

Assentado que o preceito do artigo 138 do CTN dirige-se a qualquer espécie de infração e que a falta ou atraso na entrega da declaração de rendimentos constitui uma infração, só se pode concluir que, se denunciada espontaneamente, não há que se impor a penalidade.

Interessante notar que a multa estava anteriormente prevista na antiga Lei nº 2.354/54, sendo exigida "*no caso de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de rendimentos*" (art. 32, a). Era essa a redação consolidada nos Regulamentos do Imposto de Renda de 1966, de 1975 e de 1980. O Decreto-lei nº 1.967/82, primeiro a disciplinar a questão após a edição do Código Tributário Nacional, já não traz a palavra "*espontânea*", determinando que a multa será aplicada "*no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido*" (art. 17).

Mas, no caso presente, toda esta digressão não chega a ser necessária. Trata-se da declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 1993, a ser entregue em 1994, por microempresa, sem apuração de imposto devido.

Processo nº : 13603.000489/96-33
Acórdão nº : 108-06.329

De toda a extensa fundamentação legal arrolada pelo digno autuante na peça inaugural, apenas o artigo 984 do RIR/94 efetivamente refere-se à penalidade que pretendeu aplicável. Está assim redigido:

“Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-lei nº 401/68, art. 22, e Lei nº 8.383/91, art. 3º, I).” (negritei)

Ora, à época, para a infração configurada pela falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo **havia uma penalidade específica**, estabelecida no artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82: a multa de um por cento ao mês sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago. Se inexistente o imposto devido, a multa não podia ser cobrada porque não tinha base de cálculo. E não pela inexistência de penalidade específica. Inteiramente descabido o apelo a outro dispositivo legal, que tipifica situação diversa, e por isso absolutamente inaplicável.

Registre-se que apenas com a Lei nº 8.981/95 surgiu a previsão da multa no caso de declaração da qual não resulte imposto devido (artigo 88, inciso II).

E por fim, não é demais lembrar a regra contida no artigo 112 do Código Tributário Nacional, no sentido de que se interprete da maneira mais favorável ao acusado a lei tributária que define infrações ou lhe comine penalidade.

Pelo exposto, meu Voto é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 07 de dezembro de 2000


Tania Koetz Moreira

