

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13603/001.345/92-25

FIA

Sessão de 16 de junho de 1994

ACORDAO Nº 102-29.143

Recurso Nº.: 76.524 - IRF - ANO: 1991

Recorrente : MERCEARIA JEFERSON LTDA

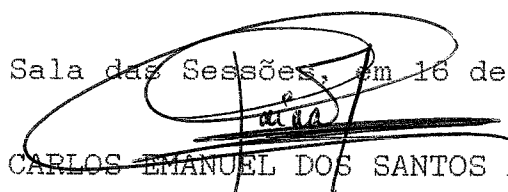
Recorrida : DRF - CONTAGEM - MG

MULTA PELA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO RETIDO NA FONTE (DIRF) FORA DO PRAZO. É devida a multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, quer o contribuinte o faça espontaneamente, quer intimado pela fiscalização, uma vez que não se caracteriza a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei para todos os contribuintes obrigados a prestá-las.

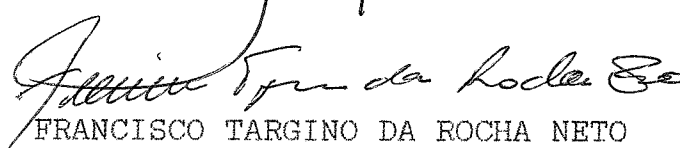
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MERCEARIA JEFERSON LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Waldevan Alves de Oliveira (Relator) e Júlio César Gomes da Silva, designado relator o Conselheiro Carlos Emanuel dos Santos Paiva.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 1994

  
CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA

- PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

  
FRANCISCO TARGINO DA ROCHA NETO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM  
SESSAO DE:

16 SET 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Regina Junqueira Monteiro de Barros, Maria Clélia de Andrade Figueiredo e Ursula Hansen. Ausente justificadamente o Conselheiro Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13603/001.345/92-25

RECURSO Nº.: 76.524

ACORDAO Nº.: 102-29.143

RECORRENTE : MERCEARIA JEFERSON LTDA

## R E L A T Ó R I O

MERCEARIA JEFERSON LTDA., empresa sediada na cidade de Contagem, Estado de Minas Gerais, na guarda do prazo legal, recorre a este conselho do ato do titular da DIRF daquela cidade, que, indeferindo sua impugnação, manteve lançamento ex-officio no ano base de 1991, no valor correspondente a 276,80 UFIRs.

Iniciou-se o procedimento em decorrência da entrega da DIRF fora do prazo, dando ensejo a aplicação da multa acima identificada, nos termos da Notificação de fls. 03/04.

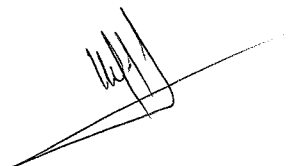
Notificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 01/02, discutindo a improcedência do feito, ressaltando que o simples atraso na entrega da DIRF não é suficiente para ensejar a aplicação da multa em questão, invocando a jurisprudência deste Conselho em defesa de sua pretensão.

A decisão da autoridade monocrática foi proferida às fls. 10/11, indeferindo a impugnação apresentada pela recorrente, cujos fundamentos se acham sintetizados na seguinte ementa:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRF - Cabível a exigência de multa pela entrega, fora do prazo, da DIRF/92."

Não se conformando com a decisão retro, a empresa interpôs recurso a este Conselho às fls. 15/19, cujas razões são lidas na íntegra em sessão.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 13603/001.345/92-25

ACORDAO Nº. 102-29.143

V O T O    V E N C E D O R

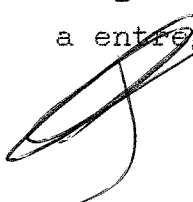
Conselheiro Carlos Emanuel dos Santos Paiva - Relator Designado:

Designado para redigir o voto vencedor e nada tendo a acrescentar ao relatório de lavra do ilustre Conselheiro Waldevan Alves de Oliveira, que adoto, passo a expor as razões da divergência vencedora.

Apesar de existir decisão de outra Câmara deste Primeiro Conselho, favorável à tese da denúncia espontânea, conforme se nos mostra o acórdão nº 106-4.298, de 26 de fevereiro de 1992, entendo que a premissa do qual o mesmo decorre não se aplica aos casos de descumprimento dos prazos fixados legalmente para a prestação de informações à administração tributária.

A contribuinte com o atraso na entrega da declaração do imposto sobre a renda retido na fonte de seus empregados (DIRF) prejudicou de forma irreversível o processamento das declarações de rendimentos dos mesmos, sendo esse prejuízo para o serviço de outrem o fundamento jurídico para a imposição da multa prevista em lei.

A pretensão denúncia espontânea da infração, para se eximir do gravame da multa, com suposto amparo no art. 138 da Lei nº 5.172/66 (CTN), não se verifica no caso: a uma, porque a suposta denúncia espontânea não tem o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação acessória; a duas, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso na entrega da DIRF que se torna ostensivo com decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 13603/001.345/92-25

ACORDAO Nº. 102-29.143

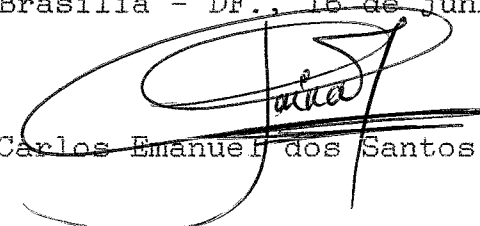
Assim é que com a conduta de não cumprir o prazo marcado pela autoridade para a entrega da DIRF, o contribuinte terá incidido no tipo jurídico-tributário que autoriza o Fisco a lhe impor a penalidade, uma vez que o prejuízo ao serviço público e ao interesse público em última análise, não poderá ser reparado com qualquer conduta positiva do contribuinte daí para a frente.

Ademais, a multa prevista na espécie é o instrumento que dota a exigência de entrega da DIRF no prazo marcado de força coercitiva, sem a qual a norma deixaria de ser jurídica.

O fato de o contribuinte confessar que está em mora no cumprimento da obrigação acessória não tem qualquer validade jurídica, de vez que tal fato se evidencia por si só, não assumindo os contornos de uma denúncia espontânea.

A vista do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília - DF., 16 de junho de 1994.



Carlos Emanuel dos Santos Paiva - Relator Designado.

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 13603/001.345/92-25

ACORDAO No. 102-29.143

V O T O   V E N C I D O

Conselheiro Waldevan Alves de Oliveira - Relator:

Rende ensejo ao presente julgamento, a matéria de competência desta Câmara, envolvendo a penalidade aplicada por atraso na entrega da DIRF, conforme se depreende da Notificação de fls.

Não resta a menor dúvida que a recorrente apresentou a DIRF - Declaração de Imposto de Renda na Fonte, fora do prazo fixado por lei. Todavia, não é menos verdade que sua apresentação se deu antes de qualquer iniciativa por parte do fisco, com o objetivo de caracterizar a infração.

Essa circunstância nos leva a concluir que a contribuinte exerceu em tempo o instituto da denúncia espontânea, porquanto se faz presente a obrigação de fazer consagrada pelo artigo 113, parágrafo 3º, que prescreve a sua transformação em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar, de pagar a penalidade.

O ilustre Conselheiro Dr. José do Nascimento Dias, ao proferir brilhante voto consubstanciado no acórdão 106-4.298 da Egrégia Sexta Câmara, assim se manifestou:

"Não é válido daí concluir que se o contribuinte não cumpre a obrigação acessória e esta se transforma na obrigação principal de pagar a multa, então a denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN só produzirá efeitos se for acompanhada do pagamento dessa obrigação principal. Pelo fato de haver se transformado em uma obrigação principal, a penalidade não se transforma em tributo. Além do mais, o artigo 138 é bem claro ao dispor que, para ser efetiva, a denúncia deverá vir "acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora". De outra forma, esvaziar-se-ia o próprio conteúdo do artigo 138 do CTN, cujo objetivo é dispensar a imposição de penalidade quando o contribuinte se antecipa ao fisco e denuncia a própria infração.



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 13603/001.345/92-25

ACORDAO No. 102-29.143

Não se pode, por outro lado, negar que o artigo 10 do Decreto-lei nº 1968/82, dispõe com clareza que, mesmo nos casos em que o formulário de DIRF é apresentado antes de qualquer procedimento "ex-officio", será devida a multa penal; neste caso, reduzida pela metade.

Não pode a administração tributária, de uma maneira geral, negar aplicação a esta norma da legislação ordinária. Cumpre-lhe, entretanto, ante o aparente conflito da lei ordinária com a lei complementar, procurar a interpretação que enseje a harmonização de ambas, respeitada a hierarquia das leis.

A meu ver, o artigo 11 parag. 3º do DL 1968 (redação do DL 2.065) trata da hipótese em que o contribuinte simplesmente entrega a DIRF na repartição fiscal, fora do prazo, mas antes de qual procedimento do ofício. Essa entrega, por si mesma, não caracteriza ainda uma auto-denúncia. O fato de ele haver perdido o prazo poderia até mesmo passar despercebido para a administração fiscal. Neste caso, ao ser descoberta a infração, é aplicada a multa, que é reduzida à metade em consideração ao fato de o contribuinte haver se antecipado ao fisco.

Diversa é a hipótese de que trata o artigo 138 do CTN. Aqui, o contribuinte se dirige à repartição fiscal e formalmente denuncia uma infração por ele cometida e, se for o caso, paga o correspondente tributo e os juros de mora; se o montante do tributo devido ainda depender de apuração, paga um valor arbitrado pela autoridade que fica depositado em garantia.

São situações diferentes, difíceis de distinguir no caso de uma infração tão simples como a falta de entrega de um formulário no prazo. Em casos de infrações complexas torna-se mais fácil distinguir as situações em que o contribuinte simplesmente entrega um formulário na repartição e em que formaliza uma auto-denúncia, explicita a infração cometida e regulariza a situação fiscal.

Entendo, assim, conciliáveis as normas do artigo 138 do CTN e do artigo 11 do DL 1968. Se o contribuinte simplesmente apresenta uma DIRF fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento fiscal, aplica-se-lhe a multa penal reduzida pela metade. Se, ao contrário, ele formaliza uma auto-denúncia, identifica a infração cometida e regulariza sua situação fiscal, fica dispensado do pagamento da multa penal, na forma do artigo 138 do CTN."



MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 13603/001.345/92-25

ACORDAO No. 102-29.143

A propósito da matéria, vamos encontrar na doutrina a seguinte manifestação:

"Como tudo quanto existe no mundo, as obrigações nascem, vivem e se extinguem. Nascem de uma declaração de vontade ou em virtude de lei. Vivem através de suas várias modalidades, obrigações de dar, de fazer, ou de não fazer alguma coisa, a que se reduzem todas as demais. Extinguem-se por diversos modos: a) pagamento direto ou execução voluntária da obrigação...

Estudemos o pagamento, que vem a ser a execução voluntária da obrigação ou a entrega da prestação devida (prestatio vera rei debita). Aliás, o efeito natural da obrigação, o escopo para qual tende esta, é o implemento de prestação. Na linguagem técnica, tem o vocábulo maior amplitude, significando a execução voluntária de obrigação, não importa a natureza da prestação.

Emprega-se igualmente a palavra solução (do latim solutio), para traduzir o cumprimento da obrigação. Como observa Clóvis, por mais expressiva, talvez divesse merecer a preferência do legislador. o Código não desejou, todavia, afastar-se da terminologia adotada, optando, pelos demais, pelo vocábulo pagamento.

Outros juristas pátrios, como LACERDA DE ALMEIDA, de acordo, aliás com a doutrina mais moderna, preconizam o emprego da palavra cumprimento, que melhor sublinha referido modo extintivo de obrigações, visto abranger tanto os pagamentos em dinheiro, como aqueles cujas prestações são de outra natureza. Além disso, aludida palavra põe em destaque o lado ativo da execução, ao passo que pagamento se atém ao lado passivo." (destaque originais e grifos na transcrição).

- WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO - Curso de Direito Civil - 4o Vol./págs. 2 a 47/8 - Saraiva, 22a Edição/88).

Por derradeiro, a jurisprudência administrativa vem corroborar o entendimento de inaplicabilidade da penalidade pecuniária pelo atraso na entrega da DIRF, quando a iniciativa for do próprio contribuinte, antes de qualquer procedimento fiscal, consoante se infere do acórdão 106-4.298, que vem encimado da seguinte ementa:

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 13603/001.345/92-25

ACORDAO Nº. 102-29.143

"IRPJ - PENALIDADE - MULTA - APRESENTAÇÃO DA DIRF - Inaplicável a multa por atraso na apresentação da Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF, quando o contribuinte formaliza uma auto-denúncia, identifica a infração cometida e regulariza sua situação fiscal. Recurso Provido.

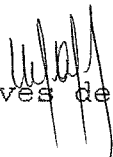
Também a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes já teve oportunidade de se manifestar a propósito da matéria ao apreciar o recurso 86.958, tratando especificamente do atraso na entrega da DCTF, substituída pela DIRF, produzindo o acórdão no 202-04.812, da lavra do ilustre Conselheiro Dr. José Cabral Garofano, cuja ementa é a seguinte:

"DCTF - DENÚNCIA ESPONTANEA. Quando o sujeito passivo, mesmo a destempo, toma a frente do Fisco e voluntariamente entrega os formulários; cumpriu a prestação e está excluída a responsabilidade e afastada a exigência da multa. E o comando gravado no âmbito do art. 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN. Recurso Provido."

Como se observa, a denúncia espontânea na hipótese dos autos se acha absolutamente caracterizada, recomendando assim sejam acolhidas as razões de recurso para julgar insubsistente a penalidade aplicada.

Pelo exposto dou provimento ao recurso.

Brasília - DF, 16 de junho de 1994

  
Waldevan Alves de Oliveira - Relator.