

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo N.º : 13629.000053/96-65
Recurso N.º : 114.659
Matéria : IRPJ - EXS.: 1993 e 1994
Recorrente : WELLING E FILHOS LTDA
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 17 DE FEVEREIRO DE 1998
Acórdão N.º : 106-09.855

MULTA POR ATRASO DE ENTREGA DA DIRPJ - EXERCÍCIO DE 1994 - Firmou-se a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a exação esbarra na ausência de base legal, pois a penalidade foi instituída, para contribuintes isentos, tão-somente em data posterior, pela Lei nº 8.981/95 (art. 87). Até então, a cominação era prevista, impropriamente, no RIR/94, ao arpejo do princípio da reserva legal contemplado na Constituição Federal (art. 150, item I) e especificamente no CTN (art.97, item V). **MULTA POR ATRASO DE ENTREGA DA DIRPJ - EXERCÍCIOS DE 1995 E SEGUINTE** - Com relação à multa moratória, não se pode admitir o instituto da denúncia espontânea.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WELLING E FILHOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso relativamente à multa do exercício de 1994, e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à multa do exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES (Relator). Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ROMEU BUENO DE CAMARGO
RELATOR DESIGNADO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

FORMALIZADO EM: 05 JUN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS. Ausente momentaneamente o Conselheiro HENRIQUE ORLANDO MARCONI e justificadamente a Conselheira ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855
Recurso nº. : 114.659
Recorrente : WELLING E FILHOS LTDA

RELATÓRIO

WELLING E FILHOS LTDA, já qualificada nos autos, foi notificada de lançamento que lhe exigia o recolhimento de multas por atraso na entrega de declarações de rendimentos IRPJ 1994/3, 1995/4 e 1996/5. A exigência relativa ao exercício de 1994 fundamenta-se no art.999, item II, combinado com o art. 984, ambos do RIR/94, cujas matrizes legais são o DL 401/68, art. 22, e a Lei 8.383/91, art. 3º, item I. A exigência relativa ao exercício de 1995 e subseqüentes fundamenta-se no art. 88, item II, da Lei nº 8.981/95.

Na impugnação, tempestiva, defende-se o sujeito passivo, alegando, em síntese, que a entrega das referidas declarações foi efetuada fora do prazo, mas espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, estando, portanto, ao amparo do art. 138 do CTN.

A decisão de primeiro grau julgou procedente a ação fiscal, ao fundamento de que se trata de multa de mora e que a infração se consuma com o decurso do prazo legal para a entrega tempestiva da DIRPJ, não podendo ser afastada pelo instituto da denúncia espontânea. Em seu recurso voluntário a este Conselho, a Recorrente renova os argumentos expendidos na impugnação. O Procurador da Fazenda Nacional, em contra-razões, opina pela manutenção da decisão monocrática, por seus jurídicos fundamentos.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, Relator

Conheço do recurso, por tempestivo. A matéria objeto do presente processo restringe-se à aplicação de multa por atraso na entrega de declaração de IRPJ, cominada à empresa isenta do tributo. Com relação ao exercício de 1994, firmou-se a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a exação esbarra na ausência de base legal, pois a penalidade foi instituída tão-somente em data posterior, pela Lei nº 8.981/95 (art. 87). Até então, a cominação era prevista, impropriamente, no RIR/94, ao arripio do princípio da reserva legal contemplado na Constituição Federal (art. 150, item I) e especificamente no CTN (art.97, item V). Ademais, pretender-se arrimar a imposição de multa com base na lei de 1995 desatende ainda ao princípio constitucional da anterioridade (art. 150, item III, letra b).

Com relação ao exercício de 1995, entendo de eximir de multa o Recorrente, por haver entregue a DIRPJ, conquanto a destempo, mas antes de qualquer iniciativa da autoridade fiscal, caracterizando-se, assim, a denúncia espontânea da infração, contemplada, como excludente de responsabilidade pelo art. 138 do CTN. Não encontro na legislação do imposto de renda norma que extreme a multa de mora de outras penalidades pecuniárias. Todas se revestem de caráter penal e têm como pressuposto a infração à legislação tributária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

Descabe trazer-se para o Direito Tributário, para estabelecer uma distinção, a figura da multa compensatória, própria do Direito Civil. A multa compensatória, denominada no nosso Código Civil pena convencional, tem, como o nome está a dizer, natureza contratual e, ademais, indenizatória. A teor do art. 1.061 do Código Civil, consiste em perdas e danos de caráter forfetário. Já no Direito Tributário as multas decorrem da lei, não do ajuste entre as partes, e não têm caráter de perdas e danos, pois, na sua imposição, não se cogita *da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato praticado pelo sujeito passivo* (CTN, art. 136).

A própria consolidação da legislação do imposto de renda, contida no RIR/94, desautoriza a pretendida diferenciação. Nela, tanto as multas de mora, como as multas de lançamento de ofício, são disciplinadas em capítulos subordinados ao Título IV - PENALIDADES E ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS, coerente, aliás, com o CTN (art.134, parágrafo único). E a mora do contribuinte na entrega da declaração de rendimentos é contemplada no art. 999, constante de um Capítulo também subordinado ao mesmo Título, sob a epígrafe **INFRAÇÕES ÀS DISPOSIÇÕES À DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**.

Desse tratamento legal uniforme resulta claro que a mora no cumprimento da obrigação acessória em tela submete-se às regras gerais que disciplinam a responsabilidade por infrações e, por conseguinte, tem plena aplicação à espécie a excludente do art. 138 do CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

Tais as razões, dou provimento integral ao recurso voluntário. Conheço do recurso, por tempestivo. A matéria objeto do presente processo restringe-se à aplicação de multa por atraso na entrega de declaração de IRPJ, cominada à empresa isenta do tributo. Com relação ao exercício de 1994, firmou-se a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a exação esbarra na ausência de base legal, pois a penalidade foi instituída tão-somente em data posterior, pela Lei nº 8.981/95 (art. 87). Até então, a cominação era prevista, impropriamente, no RIR/94, ao arrepio do princípio da reserva legal contemplado na Constituição Federal (art. 150, item I) e especificamente no CTN (art.97, item V). Ademais, pretender-se arrimar a imposição de multa com base na lei de 1995 desatende ainda ao princípio constitucional da anterioridade (art. 150, item III, letra b).

Tais as razões, dou provimento integral ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator Designado

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.

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 gerador, tem por objeto o pagamento do 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

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 cominação 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 conseqüência a 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 CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

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, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma f1agrante injustiça fiscal.

Pelo exposto nas razões acima apresentadas, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa referente ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998


ROMEU BUENO DE CAMARGO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000053/96-65
Acórdão nº. : 106-09.855

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 05 JUN 1998


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 05 JUN 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL