

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Recurso nº. : 152.894
Matéria : IRPJ – EX.: 2004
Recorrente : ELILSON ÂNGELO DA SILVA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 108-09.134

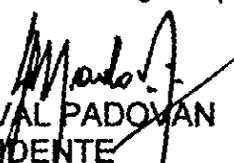
PAF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXTENSÃO DO CONCEITO –
A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN.

IRPJ – MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – CABIMENTO – Havendo descumprimento de obrigação acessória esta se converte em principal, a teor do comando dos parágrafos 2º e 3º do artigo 113 do CTN: “§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos; § 3º- A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELILSON ÂNGELO DA SILVA.

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134
Recurso nº. : 152.894
Recorrente : ELILSON ÂNGELO DA SILVA

RELATÓRIO

ELILSON ANGELO DA SILVA, Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário a este Conselho visando exonerar-se da notificação da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, referente ao ano calendário de 2002, com enquadramento legal no artigo 106, II,c do CTN; 88 da Lei 8981/1995 e 27 da Lei 9532/1997; 7º da Lei 10426, de 24/04/2002 e INSRF 166/99.

Notificada do lançamento, a interessada apresentou impugnação, alegando ser microempresa e estar amparada por tratamento diferenciado e ainda que a entrega teria sido espontânea, antes de qualquer procedimento fiscal, o que excluiria a penalidade nos termos do CTN, art. 138.

A decisão de fls.29/32, observou que em função ao tratamento diferenciado para as microempresas, a multa pelo atraso na entrega da declaração aplicada monta foi de R\$ 200,00, enquanto para as empresas em geral, o valor seria de R\$ 500,00.

Afastou a necessidade de intimação para esclarecimentos, dispensada, conforme definido no parágrafo único, alínea "a", do artigo 3º da IN SRF 94/1997, quando a infração estiver claramente demonstrada. O atraso na entrega da declaração é infração à legislação específica, implicando na aplicação da respectiva multa pelo descumprimento de obrigação acessória, mesma linha do artigo 71 da MP 2.158-35/2001.

Definiu obrigação acessória, à luz do art. 113, do CTN, complementando que o não-cumprimento de uma obrigação acessória converte-a em principal relativamente à penalidade pecuniária. Afastou a tese da denúncia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134

espontânea, pois a entrega da declaração se deu fora do prazo legal, sendo a multa fixada em lei indenizatória da impontualidade, se constituindo numa sanção punitiva da negligência.

Citou do Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário, teoria de Aldemario Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, a qual demonstra a inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea no descumprimento de obrigação acessória, no seguinte teor:

“O descumprimento de obrigação tributária acessória, não contemplado explicitamente no artigo 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: **Principal – Multa (penalidade pecuniária) e **Multa** – Inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o **Principal** do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.”**

Mesma linha do Acórdão do STJ, proferidos nos Recursos Especiais nº 208.097-PR (08/06/1999), 195.161-GO (23/02/1999) e 190.388-GO (03/12/1998):

“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”.

Transcreveu jurisprudência administrativa concluindo que a legislação citada no auto de infração estaria ferindo o CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134

Recurso interposto às fls.38/40, onde invocou a tese de denúncia espontânea, pedindo vigência do artigo 138 do CTN transcrevendo jurisprudência da Câmara Superior e de Tribunais Federais.

Seguimento conforme despacho de fls. 41.

É o Relatório.

43



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

O litígio decorreu da cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (Falta de entrega tempestiva da DIPJ), no ano calendário de 2003, de empresa comercial de pequeno porte.

As razões foram meramente argumentativas. O atraso na entrega da declaração é matéria de fato.

Toda atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. No exercício do poder/dever do administrador público o texto constitucional não deixa muita margem para a existência de poderes discricionários (mais ainda quando se trata da administração tributária). No exercício do dever de fiscalizar é onde se percebe a interconexão principiológica (alguns com maior relevância que outros, mas nem por isto passível de desprezo).

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual as manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e, portanto insuscetível de renúncia".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134

Quanto à suposta Denúncia Espontânea, pretendida a partir da entrega espontânea da DIPJ antes de qualquer procedimento da autoridade administrativa, a matéria não tem entendimento pacífico neste Colegiado.

Pessoalmente me alinho com a tese de não ser possível interpretar a norma contida no artigo 138 de forma isolada. Filio-me à corrente que entende não ser possível a exclusão da multa, aplicável sempre que se descumpra obrigação contratual ou legal, por sua característica de compensação frente a um inadimplemento.

"A multa fiscal tem caráter indenizatório ou de sanção penal. É o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, a satisfazê-la. No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente. Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum porque pune um ilícito".

A Prof. Angela Maria da Motta Pacheco em aulas ministradas no Curso de Pós Graduação em Direito Tributário, na Cadeira de Direito Penal Tributária promovido pela Universidade Federal de Pernambuco, no dia 16 de outubro de 2003, afirmou que:

"O artigo 138 fala da "sanção premial. Quem se auto-denuncia e paga o tributo fica isento de sanção: sanção pela fraude cometida (sanção por ato ilícito doloso e sanção pelo não pagamento do tributo (sem fraude, sem dolo) o simples descumprimento da obrigação de pagar imposto (art. 138 aplica-se a qualquer tipo de infração, seja objetiva, seja subjetiva)."

O conceito de responsabilidade inculcado no artigo 138 não quer referir-se apenas à satisfação da obrigação (principal ou acessória) mas disciplina, isto sim, a responsabilidade pessoal ou não do executor quanto ao crime, contravenção ou dolo, elencados nos artigos 136 e 137 do CTN.

O artigo 138 permitiu excluir a responsabilidade pessoal do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60
Acórdão nº. : 108-09.134

específico quando houvesse "o arrependimento eficaz" do ato, com a confissão do mesmo, acompanhada da realização da "penitência" determinada em lei. Penitência esta que implica no pagamento do principal e dos acréscimos legais cabíveis: multa e juros. Porque não foi criado com a finalidade de dispensar penalidade de natureza pecuniária.

O que se cobra neste procedimento é a multa isolada prevista para o caso. Conforme determina o Código Tributário Nacional (descumprimento de obrigação acessória que se transforma em principal):

"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 de 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 e da fiscalização dos tributos.

§ 3º- A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária." (Destaques do voto)

Celso Ribeiro Bastos, (2000) às fls. 191 do seu livro, assim comenta:

"Como ocorre no direito das obrigações em geral, a obrigação tributária consiste em um vínculo, que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois em toda obrigação um direito de crédito que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo. Pode-se dizer que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer".

Isto posto há que ser observado o comando do artigo 147 do Código Tributário Nacional:

"Artigo 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta a autoridade



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13639.000316/2005-60

Acórdão nº. : 108-09.134

administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável a sua efetivação”.

O artigo 136 do CTN determina que a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em várias decisões, pacificou o entendimento de ser cabível a multa por descumprimento da obrigação acessória de entrega da declaração do imposto de renda, conforme é exemplo o acórdão CSRF/01-02.775 de 14/09/1999.

O Supremo Tribunal de Justiça, STJ, chegou a mesma conclusão no Recurso Especial n.º 208.097 – PR 99/0023056-6 na Segunda Turma cujo Relator foi o Ministro Hélio Mosimann em Sessão de 08/06/1999.

Por todo exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

