



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Recurso nº. : 124.093
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1994 e 1995
Recorrente : LIGIA SETTE CAMPOS GOMES
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 18 DE ABRIL DE 2001
Acórdão nº. : 106-11.861

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - O contribuinte obrigado a entrega da declaração anual de rendimentos que não observa o prazo legal para o cumprimento de suas obrigações acessórias, fica sujeito a aplicação da multa prevista na legislação de regência, não se caracterizando a denúncia espontânea o atendimento a essas obrigações após decorrido o prazo previsto.

Somente a partir do exercício de 1995, a entrega extemporânea da Declaração de Rendimentos de que não resulte imposto devido sujeita-se a aplicação da multa prevista no art. 88 da Lei 8.981/95.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIGIA SETTE CAMPOS GOMES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


ROMEUBUENO DE CAMARGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTONIO DE PAULA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

Recurso nº. : 124.093
Recorrente : LIGIA SETTE CAMPOS GOMES

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida notificação de lançamento de fls. para exigir-lhe o recolhimento das multa por atraso na entrega de suas declarações de rendimentos exercícios de 1994 e 1995

Discordando do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação invocando o benefício da denúncia espontânea.

A decisão singular julgou procedente o Lançamento em decisão em que argumenta que o contribuinte, obrigado à entrega da declaração do IRPF, a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência do tributo, incorrendo a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, tendo em vista o descumprimento da obrigação acessória com prazo fixado em lei para todos os contribuintes.

Inconformado o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso voluntário onde reedita suas razões de impugnação.

É o Relatório. 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

VOTO

Conselheiro **ROMEU BUENO DE CAMARGO**, Relator

Inicialmente analiso o lançamento referente à aplicação da multa relativa ao exercício de 1994.

A matéria objeto da infração relativa a esse exercício tem sido analisada, discutida e decidida por este colegiado que tem se posicionado de maneira pacífica.

Recentemente, foi apreciado por esta Câmara, o Recurso nº 08.872, tendo como relatora a ilustre Conselheira **ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS**, que em seu voto, expressou, brilhantemente, entendimento compartilhado por unanimidade dos conselheiros, o qual peço permissão para adota-lo no presente julgamento.

VOTO

CONSELHEIRA ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, RELATORA

Trata o presente processo da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, no caso de inexistência de imposto devido.

O enquadramento legal do lançamento referente à multa de 97,50 UFIR são os art. 999, II, "a" e 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94.

Analiso, portanto, estes dois dispositivos.

Assim dispõe o art. 984 do RIR/94, que tem como base legal o art. 22 do Decreto-lei 401/68 e o art. 3º, I da Lei 8.383/91, verbis:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

“Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica.”

A análise do artigo acima transcrito conduz ao raciocínio de que a multa nele prevista somente pode ser aplicada nos casos em que não houver penalidade específica para a infração apurada.

Por outro lado, assim dispõe o art. 999 do RIR/94:

“Art. 999. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago (Decretos-lei n°s 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8°);

.....
II - multa:

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;”

Conclui-se que, de acordo com a alínea “a” do inciso I do artigo acima transcrito, fundamentada nos decretos-lei citados, a multa específica para os casos de entrega intempestiva da declaração de rendimentos é a multa nele prevista, ou seja, um por cento ao mês ou fração calculada sobre o imposto devido.

A exação contida na alínea “a” do inciso II do mesmo artigo não encontra respaldo legal, não podendo, portanto, ser aplicada ao caso, pois trata-se apenas de dispositivo regulamentar, o que não lhe dá o condão de criar nova hipótese de penalidade.

Com o advento da Lei 8.981, de 20.01.95, tal hipótese foi criada pelo seu art. 88, que dispõe, verbis:

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

.....

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido."

Portanto, somente a partir do exercício de 1995 é que tal multa poderia ter sido exigida.

Não obstante as relevantes contidas no voto da ilustre ex Conselheira, há que se considerar, ainda, que quando da ocorrência do lançamento pela autoridade competente, já havia decorrido o prazo decadencial previsto na legislação de regência, sendo portanto de ser excluir a multa relativamente ao exercício de 1994 com base no artigo 173 do CTN.

Merece atenção, agora, o lançamento referente ao exercícios de 1995.

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.

A
4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

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

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

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.

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 a 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 poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13642.000210/99-25
Acórdão nº. : 106-11.861

Dessa forma, pelas razões aqui expostas, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e no mérito dou provimento parcial para excluir do lançamento a multa referente ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2001


ROMEUBUENO DE CAMARGO