



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13829.000192/00-08
Recurso nº : 126.992
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : AILTON NARIMATSU
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001
Acórdão nº : 106-12.362

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, a falta da sua entrega ou sua apresentação em atraso, constitui irregularidade e dá causa a aplicação da multa prevista no art. 88, inciso II, da Medida Provisória nº 812/94, convalidada pela Lei nº 8.981/95.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A multa por atraso na entrega da declaração tem função indenizatória pela demora. Não se trata de multa punitiva, cuja exigência é dispensada quando existe a espontaneidade do contribuinte, conforme art. 138 do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AILTON NARIMATSU.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques.


TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e EDISON CARLOS FERNANDES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

Recurso nº. : 126.992
Recorrente : AILTON NARIMATSU

RELATÓRIO

Ailton Narimatsu, já qualificado nos autos, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, da qual tomou conhecimento em 11/05/2001 (fl. 38), por meio do recurso voluntário protocolado em 06/06/2001 (fls. 39/45).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fl. 02/03), exigindo-lhe multa de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais, setenta e quatro centavos), por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, , referente ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

Em sua impugnação (fl. 10/14), aduziu que a entrega foi espontânea, antes de qualquer procedimento de fiscalização e, por conseguinte, estaria amparado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) que prevê a exclusão da responsabilidade por infrações caso o contribuinte promova a chamada denúncia espontânea com o pagamento do tributo devido.

Transcreve julgado do STJ que defende que o CTN não distingue entre multa punitiva ou simplesmente moratória. O Primeiro e Segundo Conselho de Contribuintes já acolheram recursos voluntários para exonerar a multa, em caso de denúncia espontânea.

A autoridade julgadora “a quo” decidiu por julgar o lançamento procedente, conforme decisão proferida às fls. 29/32, que contém a seguinte ementa:

D 4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

*“DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA.
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.*

É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte o faça espontaneamente.

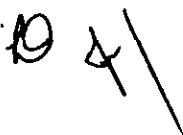
LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Cientificado da decisão em 11/05/2001 (“AR” – fl. 38) e ainda inconformado apresentou recurso voluntário em tempo hábil 06/06/2001, fls. 39/45, por intermédio de seu procurador (Instrumento - fl. 17), onde argumentou, em síntese, que:

- inicialmente protesta pelo direito de proceder à sustentação oral do presente recurso;
- no mérito, reitera os motivos e fundamentos de sua peça impugnatória;
- no final, requer que conhecido e totalmente provido o presente recurso, para o fim de ser declarada a insubsistência da autuação, com o conseqüente arquivamento do processo.

À fl. 46, foi juntado o comprovante do depósito recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

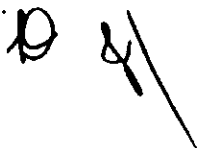
O recurso é tempestivo e atende a todas às condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Argumentou o recorrente que não deve prosperar o lançamento uma vez que de forma espontânea, antes de qualquer procedimento administrativo, efetuou a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativa ao ano-calendário de 1994.

E, diante da denúncia espontânea e inexistindo qualquer procedimento administrativo, com fulcro no art. 138 do CTN, deve a mesma ser cancelada.

Quanto ao cabimento, ou não, do instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, entendo que a multa moratória por sua natureza compensatória, não está acobertada pelo citado artigo, que abrange apenas as cominações exigidas quando o caso for de confissão espontânea de débitos ainda não conhecidos pela autoridade fiscal. Não se aplicando, portanto, no caso da multa por atraso na entrega de declarações, que têm prazo previsto na lei para cumprimento.

Assim, a não entrega da declaração no tempo hábil causa enormes transtornos para a administração tributária, provocando, inclusive, a decadência de créditos tributários em algumas situações. Não pode, portanto, o contribuinte, obrigado por lei a entregar a declaração, fazê-lo quando bem lhe aprouver, causando prejuízo ao erário, sem sofrer nenhuma sanção, ainda que de natureza compensatória – isto é privilegiar o descumprimento das leis, o que atenta contra a ordem jurídica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

A jurisprudência mais moderna está de acordo com este entendimento. Veja-se julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionada:

1- *RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)*

Ementa:

“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 à incidência do art. 88, da Lei nº 8.891/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.”

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): *Conheço do recurso e dou-lhe provimento.*

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerado de tributo".(grifos do original) .

A jurisprudência do STJ encontra eco nesta Câmara no voto proferido em inúmeros precedentes pelo Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, de seguinte teor:

"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 gerados, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingui-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"

10 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

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 à 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.

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13829.000192/00-08
Acórdão nº. : 106-12.362

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 estaria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.”

Ao recorrer, o contribuinte traz os mesmos argumentos esposados em sua impugnação que já foram detidamente analisados e rebatidos pela autoridade julgadora a “quo”, e para evitar repetições desnecessárias, adoto os fundamentos registrados na decisão de primeira instância.

Esclareça-se ainda que, em recentes votações, a Câmara Superior de Recursos Fiscais têm se posicionado por não acatar a denúncia espontânea nos casos de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos (Acórdão CSRF/01-03.189, 04/12/2000).

Do exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da declaração.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

