MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	13836.000599/97-24
Recurso nº.	:	117.937
Matéria	:	IRPJ – Exs.: 1992 a 1996
Recorrente	:	RESIDENCIAL VALE DAS ÁGUAS S/C LTDA.
Recorrida	:	DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de	:	26 de fevereiro de 1999
Acórdão nº.	:	104-16.912

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL – Nos exercícios de 1992 a 1994 é incabível a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração em razão da inexistência de previsão legal.

A PARTIR DO EXERCÍCIO DE 1995 – Não é cabível a multa quando a declaração de rendimentos é apresentada antes de qualquer procedimento fiscal, em face da utilização do instituto da denúncia espontânea.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RESIDENCIAL VALE DAS ÁGUAS S/C LTDA.

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

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 MAR 1999

Processo nº. : 13836.000599/97-24
Acórdão nº. : 104-16.912

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Processo nº. : 13836.000599/97-24
Acórdão nº. : 104-16.912
Recurso nº. : 117.937
Recorrente : RESIDENCIAL VALE DAS ÁGUAS S/C LTDA.

RELATÓRIO

RESIDENCIAL VALE DAS ÁGUAS S/C LTDA., jurisdicionada pela DRJ em CAMPINAS – SP, foi notificada para recolher a multa relativa ao atraso na entrega de suas declarações de rendimentos dos exercícios de 1992 a 1996.

Inconformada, a interessada apresentou impugnação tempestiva, fls. 07, alegando em síntese:

> "- ... por uma série de problemas existentes no setor administrativo de sua empresa, e também por estar com suas atividades totalmente paralisadas, sem movimentação de quaisquer espécie, deixou de apresentar em tempo hábil as declarações supra citadas;
>
> após a normatização de todo o setor, e com o intuito de regularizar sua situação, providenciou a elaboração das declarações e as entregou de forma espontânea, sem estar regularmente intimado pelo Fisco;
>
> mas, para sua surpresa, recebeu a notificação acima citada, com a exigência de que providenciasse o recolhimento das multas, que perfazem o total de R$ 1.071,10 (um mil e setenta e um reais e dez centavos) ou impugnasse o feito:
>
> O art. 138 do Código Tributário Nacional invoca a espontaneidade do contribuinte como fator preponderante para a total improcedência de exigência de pagamento de multa pelo atraso no cumprimento de obrigação acessória, que é o caso aqui tratado;
>
> Para corroborar esse entendimento, damos ciência da publicação a fls.10.892 do DOU de 27 de maio de 1997, do Acórdão nº 108-03.560, da sessão de 15 de outubro de 1996, proferido pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja cópia anexamos ao presente;

Também se tem conhecimento, isto já ocorrendo nessa DRJ, que as multas exigidas, relativas aos exercícios de 1993 e 1994, não podem prosperar em função da inexistência de legislação específica para tais casos, já que a fundamentação legal que baseia a emissão da notificação ora impugnada, trata a cobrança de tais multas como genéricas, sem a devida especificação legal, **sendo certo que a inexistência de previsão expressa desautoriza a aplicação de penalidade;**

Claramente se vê também a disposição do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes em exigir da Secretaria da Receita Federal o cumprimento do disposto no já citado art. 138 do CTN, no caso de aplicação de multas punitivas, razão pela qual se requer o cancelamento da notificação objeto desta impugnação, com a conseqüente inexigibilidade de pagamento do crédito relativo às multas exigidas, tudo como medida de inteira justiça."

Às fls. 11/14, consta a decisão monocrática, que examina detidamente as alegadas razões de defesa da empresa, discorre sobre a atividade administrativa do lançamento ser vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, fala sobre obrigação acessória, cita e transcreve a legislação que entende pertinente e menciona jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, justifica suas razões de decidir e julga procedente a exigência fiscal.

Ciente da decisão "a quo", a empresa interpôs recurso voluntário a este Colegiado, que foi lido na íntegra em sessão.

É o Relatório.

Processo nº. : 13836.000599/97-24
Acórdão nº. : 104-16.912

VOTO

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento de seus pressupostos de admissibilidade.

A matéria em exame refere-se à correta aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos em diversos exercícios.

Em relação aos exercícios de 1992 a 1994, é impossível a exigência da referida multa por absoluta ausência de previsão legal. As normas regulamentares, de acordo com a expressa disposição do art. 97, V, somente lei - em sentido formal - pode estabelecer a cominação de penalidades. Trata-se, pois, de matéria sob reserva de lei.

É importante notar que, ao passo que a legislação tributária - normas em sentido amplo - pode descrever as obrigações acessórias, as penalidade decorrentes de seu descumprimento, que estão sob reserva de lei.

Já em relação à penalidade exigida em relação aos exercícios 1995 e 1996, a solução da controvérsia está intimamente ligada à correta interpretação do artigo 88, da Lei nº 8.981/94 em harmonia com o instituto da denúncia espontânea, este último disciplinado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional.

Como é sabido, as relações entre os sujeitos da obrigação tributária não se restringem ao pagamento do tributo. Além disso, o sujeito passivo está obrigado às prestações positivas e/ou negativas no interesse da administração tributária.

Surgem, pois, as obrigações acessórias, na forma descrita no art. 113, § 2º do CTN, nas quais se inclui a apresentação da Declaração de Ajuste Anual.

É claro que a fixação de prazo para a entrega da Declaração de Ajuste Anual possui uma razão de ser, sob pena do esvaziamento total desta obrigação acessória, que constitui verdadeira prestação positiva no interesse da Administração.

Contudo, a interpretação do dispositivo legal em análise não pode afastar a possibilidade do cumprimento da obrigação na forma prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

> *Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, **se for o caso**, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

Como se vê, o próprio instituto da denúncia espontânea admite o cumprimento *a posteriori* de obrigações da qual não decorra, necessariamente, o pagamento de tributos.

Nesta ordem de idéias, não há como prevalecer a interpretação do art. 88, da Lei nº 8.981/95 que determina o lançamento da multa pelo simples não atendimento do prazo previsto, sem possibilitar o cumprimento da obrigação antes de iniciado qualquer procedimento administrativo.

Ora, se o contribuinte possui prazo certo para a entrega da declaração de ajuste, a Administração também deve identificar se o sujeito passivo cumpriu a obrigação e

caso negativo, deve intimá-lo a fazê-lo. Se antes disso é suprida a falha, não cabe a aplicação da multa.

Ademais, se o sujeito passivo é intimado para o cumprimento da obrigação principal, o mesmo deve ocorrer em relação à obrigação acessória. Em qualquer caso, se verificado o cumprimento da obrigação antes da intimação, descabe a aplicação da multa.

Entretanto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciou a matéria em tela que teve como relator o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes que através do Acórdão CSRF/01-02.369, destacou em seu voto os seguintes argumentos:

> "Se o contribuinte não apresenta sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode, desde logo, multá-lo. A administração pode também, investigando essa possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade em foco , pois o fisco, nas duas hipóteses, tomou a iniciativa prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN.
>
> Não diz a lei que o contribuinte que cumpra a obrigação, antes de qualquer procedimento do fisco, não se eximirá da sanção.
>
> Se o fizesse, estaria em conflito com a lei complementar e a sua inconstitucionalidade seria manifesta.
>
> Como a lei não cometeu essa heresia, sua interpretação há de ser feita em consonância com as diretrizes da lei hierarquicamente superior, dentro da sistemática legal em que se insere. Logo, o seu comando deve ser assim entendido: a pessoa física ou jurídica estará sujeita à multa ali prevista, quando não apresentar sua declaração de rendimentos ou quando a apresentar fora do prazo, ficando, todavia, eximida da multa se cumprir a obrigação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa.
>
> Não há, pois, conflito da Lei nº. 8.981/95 com o art. 138 do CTN. O conflito é da interpretação dada a essa lei pelo fisco e pela Câmara recorrida com art. 138 do CTN. "Data vênia", por via de interpretação, dá-se à legislação um sentido que ela não possui.

É irrelevante para o art. 138 que a infração seja de natureza substantiva ou formal. Ele se aplica a ambas. A melhor Doutrina é uníssona nesse entendimento (Rubens Gomes de Sousa, "in" Compênio de Legislação Tributária; Ruy Barbosa Nogueira, em Curso de Direito Tributário; Fábio Fanucchi, no seu Curso de Direito Tributário Brasileiro; Aliomar Baleeiro, em Direito Tributário Brasileiro; e Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro). E nesse sentido o pronunciamento da Primeira Turma do STF, à unanimidade, no RE nº. 106.068-SP, no voto do Presidente e Relator, Ministro Rafael Mayer, e no acórdão unânime da 2ª Turma do STJ-R. Esp. 16.672-SP-Rel. Ministro Ari Pargendler - DJU, de 04/03/96, p. 5.394 e IOB - Jurisprudência, 9/96, dentre outros pronunciamentos do Poder Judiciário, e a própria Jurisprudência Administrativa.

Realmente não seria lógico e de bom senso que o legislador permitisse a denúncia espontânea para a falta de pagamento de imposto e não a aceitasse para as infrações de ordem formal., como bem assinala o ilustre Conselheiro Waldyr Pires de Amorim, no voto que conduziu o Acórdão nº. 104-09.137 e que foi adotado nos acórdãos paradigmas.

Por fim, cumpre consignar que o conceito jurídico prevalece, na interpretação do Direito, sobre o sentido comum da palavra. E sob esse enfoque o vocábulo **denúncia**, segundo De Plácido e Silva, em sua consagrada obra "Vocabulário Jurídico", tem a seguinte definição:

> "DENÚNCIA - Derivado do verbo latino denuntiare (anunciar, declarar, avisar, citar) é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de declaração, que se faz em juízo, ou notícia, que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.
>
> Mas, propriamente na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão."

Igualmente, José Naufel, "in" Novo Dicionário Jurídico Brasileiro, conceitua o termo denúncia:

> "DENÚNCIA - Ato ou efeito de denunciar. Ato, Verbal ou escrito, pelo qual alguém leva ao conhecimento da autoridade competente, um fato irregular contrário à lei, à ordem pública ou a algum regulamento, suscetível de punição."

Processo nº. : 13836.000599/97-24
Acórdão nº. : 104-16.912

Por tais razões, passo a adotar o entendimento da C.S.R.F., razão pela qual oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1999

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE