



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Recurso nº. : 120.454
Matéria: : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : JOSÉ LUIZ BALESTERO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 13 DE SETEMBRO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.486

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE IRPF – A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado enseja a aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981/95, somente a partir de janeiro de 1995.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória, após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ LUIZ BALESTERO.

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 (Relator) e Wilfrido Augusto Marques. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
~~PRÉSIDENTE~~


ROMEUBUENO DE CAMARGO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente Convocado), LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

Recurso nº. : 120.454
Recorrente : JOSÉ LUIZ BALESTERO

RELATÓRIO

- 1- O Contribuinte foi notificado, fls. 04, para o pagamento da multa regulamentar pelo atraso na entrega da declaração referente aos períodos - base de 1993 e 1994.
- 2- Apresentou, tempestivamente, sua impugnação fundamentando-se sua defesa na aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no Art. 138 do CTN, transcrevendo vários acórdãos favoráveis deste E. Conselho.
- 3- A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP julgou procedente em parte as exigências supra mencionadas, para apenas manter a multa relativa ao exercício de 1995, conforme fls. 10/13.
- 4- Intimado , o Contribuinte, ora Recorrente, interpôs seu Recurso, tempestivamente, basicamente reproduzindo os mesmos argumentos constantes de sua peça inicial de defesa, para invocar a denúncia espontânea da infração formal, fls. 19/21.
- 5- O depósito recursal foi efetuado regularmente, conforme prova a fls. 22.

Eis o sucinto Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

VOTO VENCIDO

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Presentes as condições de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso, para proferir o seguinte Voto.

Como mencionado no Relatório , a discussão suscitada pela Recorrente se resume na questão de direito sobre a aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea – art. 138 do CTN – no caso da multa regulamentar , objeto da autuação deste processo administrativo.

Neste processo, trata-se de um efetivo descumprimento de obrigação acessória, que , portanto, se converteu em principal, com a constituição da exigência do crédito fiscal como lançado, e não decorreu de um inadimplemento ou falta de pagamento de tributo devido, mesmo porque não há imposto a pagar !

Desta feita, indaga-se qual a natureza da infração imputada à Recorrente ?

Claramente se deduz que se trata de infração de um dever instrumental, nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho, qual seja, sua impontualidade na entrega da declaração referente ao período-base de 1994, contra o que, de fato, não se insurge a Recorrente.

E, como tal, cuida-se de multa meramente punitiva pela negligência do dever da entrega de declaração da Contribuinte, ora Recorrente e não de multa de mora, de caráter indenizatório, como se poderia depreender em uma interpretação mais afoita, e que decorre diretamente da falta de cumprimento da obrigação tributária principal, que não é a situação destes autos, pois se discute o descumprimento de obrigação acessória.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

Em assim sendo, o instituto da denúncia espontânea, como estabelecido no art. 138 do CTN, não distingue, e ao intérprete, mormente em Direito Tributário, não cabe distinguir, entre multa de mora e multa indenizatória, sendo multa uma reação aplicável pelo descumprimento seja de obrigação principal, seja de obrigação acessória, posto que qualquer comportamento de impontualidade pode configurar a infração material ou formal, conforme se trate de uma ou outra obrigação exigível, e que, sob essa particularidade, o CTN não impôs qualquer reparo conceitual ou discriminativo, corretamente, porém concedeu um tratamento diferenciado quanto a excluir responsabilidade pela infração no caso de iniciativa de regularização por parte do Contribuinte, como cuida este processo, antes de qualquer ato oficial da fiscalização do tributo em questão, portanto, elide a penalidade se comprovada a iniciativa do Contribuinte, como é o presente caso.

Destarte, se o citado dispositivo do CTN prevê a exclusão da responsabilidade se não houve qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização antecedente, relacionada com a infração, ainda que formal quanto ao atraso na entrega da declaração, efetivada, fora o destempo, não se há de admitir a punição da Contribuinte pela iniciativa atrasada e que, ademais, nenhum prejuízo real causou ao Fisco Federal, reiterar-se, não há imposto a pagar.

Por esse entendimento, e também pelas razões apresentadas pela Recorrente, sou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeira instância e julgar improcedente a aplicação da multa punitiva ao abrigo do Art. 138 do CTN, com o conseqüente arquivamento do auto de infração indigitado.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2000


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator Designado

Em que pese as relevantes razões apresentadas pelo ilustre Conselheiro Relator Dr. Orlando José Gonçalves Bueno, entendo que não pode prosperar a pretensão do Recorrente para que não seja considerada a multa pelo atraso na entrega de sua declaração de rendimentos. Senão vejamos:

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.

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.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

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 consequência 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.

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. : 13836.000637/98-01
Acórdão nº. : 106-11.486

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.

Sendo assim, pelas razões aqui expostas, entendo que deva ser negado provimento ao Recurso em questão.

Sala das Sessões - DF, em 13 de setembro de 2000


ROMEU BUENO DE CAMARGO