



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

Processo n.º : 13851.000151/2003-40
Recurso n.º : 136.063
Matéria : IRPF - EX.: 1998
Recorrente : LUIZ CARLOS DE LUCCA
Recorrida : 6.ª TURMA/DRJ SÃO PAULO II/SP
Sessão de : 09 DE JULHO DE 2004
Acórdão n.º : 102-46.428

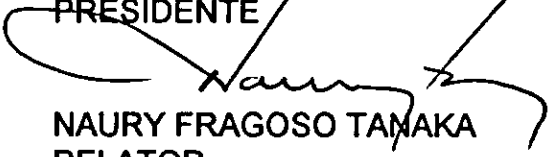
IRPF – EX. 1998 – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – A multa pelo atraso prevista no artigo 88, da lei n.º 8981, de 1995, decorre do descumprimento da obrigação acessória de referência. Quando os dados patrimoniais e financeiros do sujeito passivo não indicam subsunção a qualquer das condições previstas na norma para esse dever instrumental, inexistente a dita obrigação, enquanto, nessas condições, eventual entrega a destempo não constitui ofensa à norma que determina prazo para esse fim, por ser este, apenas, o limite temporal contido no consequente normativo.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ CARLOS DE LUCCA.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, JOSÉ OLESKOVICZ, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ.



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

Processo nº. : 13851.000151/2003-40
Acórdão nº. : 102-46.428
Recurso nº. : 136.063
Recorrente : LUIZ CARLOS DE LUCCA

RELATÓRIO

Litígio decorrente da exigência de crédito tributário, por Auto de Infração, de 19 de dezembro de 2002, que teve origem na penalidade pela entrega da Declaração de Ajuste Anual Simplificada do exercício de 1998, a destempo, em 26 de novembro de 2002, fl. 27.

Segundo a declaração de bens, fl. 28, o contribuinte possui empresa em seu nome, sob CNPJ n.º 61.307.468/0001-18, fato que o incluiria na forma estabelecida em norma administrativa para o cumprimento da obrigação acessória.

Não conformado com a imposição punitiva, o contribuinte contestou-a com suporte na espontaneidade do ato de cumprir essa obrigação acessória a destempo, albergada pelo artigo 138 do CTN.

Argüiu que essa norma abriga tais obrigações em razão de seu campo de atuação estender-se além daquelas em que o pagamento constitui a condição principal para o acolhimento da denúncia, pela expressão "se for o caso" que exclui estas últimas.

A colaborar no sentido da tese desenvolvida o fato de que a norma impositiva da penalidade não exclui aquela do artigo 138, do CTN, e citou que atraso no cumprimento da obrigação acessória não tem o mesmo tipo da mora no pagamento do tributo, pois a penalidade para esta última tem caráter de indenização, enquanto que a primeira, pertence à categoria das punitivas. No entanto, entende que o artigo 138 não exclui nenhuma destas.



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

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

Esclareceu que o ordenamento jurídico brasileiro não permite que a lei ordinária prevaleça sobre dispositivos da lei complementar, como quer a Autoridade Fiscal fazer nesta situação, ou seja, a norma prevista na lei n.º 8981, de 1995, artigo 88, tornar ineficaz aquela contida no artigo 138, do CTN.

Trouxe para compor a defesa, julgados administrativos e do poder judiciário.

Concluiu a peça impugnatória pedindo pelo cancelamento do feito pelos motivos anteriormente expostos.

Em primeira instância, o colegiado da 6.ª Turma da DRJ/São Paulo, considerou, por unanimidade de votos, o lançamento procedente. Acórdão DRJ/SPO II n.º 3.222, de 16 de maio de 2003, fls. 32 a 36.

Decidiu dessa forma o referido colegiado com suporte no artigo 88, da lei n.º 8981, de 1995, considerando que a imposição decorreu da lei em vigor no ordenamento jurídico, e que a obrigação acessória, pelo simples fato de seu descumprimento, torna-se principal. Nesse sentido, trouxe a ilustre relatora a posição defendida pelo Procurador da Fazenda Nacional Aldemario Araújo Castro, e diversos julgados administrativos do Primeiro Conselho de Contribuintes e do STJ.

Conhecendo a dita decisão em 16 de junho de 2003, fl. 37, o contribuinte ingressou, em 24 desse mês e ano, com peça recursal dirigida ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 41 e 42, na qual protestou contra a interpretação dada pelo colegiado *a quo* no sentido de que a obrigação acessória transforma-se em principal pelo simples descumprimento, porque a empresa da qual participava estava desativada e não existia no ato da entrega. Assim, não se



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

Processo nº : 13851.000151/2003-40
Acórdão nº : 102-46.428

encontrava obrigado a entregar a declaração, motivo para que a penalidade seja cancelada.

Juntou à peça impugnatória, cópia da DIRPF 1998, original e retificadora, cópia de certidão de cancelamento de inscrição e do Acórdão DRJ/SPO II n.º 3.222, de 16 de maio de 2003.

A título de esclarecimentos, a referida certidão tem data de cancelamento da inscrição no CNPJ de 20 de agosto de 1.990, e motivo, a extinção por encerramento/liquidação voluntária. fl. 53.

Dispensado o arrolamento de bens em função do valor do crédito tributário, na forma da IN SRF264, de 2002, fl. 54.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

O teor da peça recursal não tem por suporte referência às alegações que integraram a peça impugnatória, considerando que nesta era solicitado o afastamento da penalidade pelo benefício da denúncia espontânea, previsto no artigo 138, do CTN, enquanto a primeira contém pedido para que seja observada a situação fática como não subsumida à hipótese legal motivadora da infração em razão de o contribuinte não participar do capital social de empresa, desde 1.990.

Ou seja, não estando obrigado à entrega da declaração porque seus dados patrimoniais e financeiros são distintos daqueles requeridos nas condições para esse fim, não existiria a infração e conseqüentemente, descaberia a penalidade.

Então, trata-se de analisar erro de fato, porque tanto a Autoridade Fiscal, autora do feito, quanto o colegiado julgador *a quo*, desconheciam as condições fáticas reais, somente externadas na peça recursal com a certidão juntada à fl. 53.

Observando os princípios da informalidade e da economia processual, verifiquei a autenticidade desse documento mediante pesquisa no site da Secretaria da Receita Federal sobre a situação cadastral da empresa Luis Carlos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

de Luca Araraquara ME, CNPJ 61.307.468/0001-18⁽¹⁾, obtendo confirmação da situação cadastral, como "Cancelada", e data da Situação Cadastral, "20/08/1990", conforme "Comprovante de inscrição e de Situação Cadastral", juntado à fl. 56.

As condições que determinavam a obrigação acessória estavam inseridas no artigo 1.º, da Instrução Normativa SRF n.º 90, de 1997⁽²⁾ e a única que poderia o contribuinte encontrar-se subsumido seriam aquelas que determinam a obrigação em razão dos dados patrimoniais, incisos III ou VI, do referido artigo, uma vez que a renda declarada é inferior àquelas que integram os limites com referência nos rendimentos.

No entanto, estando a empresa do contribuinte extinta desde 1990, conforme indica a certidão obtida junto à SRF, deixando de haver, apenas, a baixa cadastral no CNPJ, a condição que dava suporte à exigência motivo da infração e da penalidade aplicada não é satisfeita.

¹ Site <http://www.Receita.fazenda.gov.Br/PessoaJuridica/cnpjreva/Cnpjreva-Comprovante>, em 3 de julho de 2004, 14 horas e nove minutos.

² IN SRF n.º 90, de 1997 - Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual a pessoa física, residente ou domiciliada no Brasil, que no ano-calendário:

I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00;

II - recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00;

III - participou do quadro societário de empresa como titular ou sócio;

IV - realizou, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

V - relativamente à atividade rural:

a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 54.000,00;

b) deseja compensar prejuízos de anos-calendários anteriores ou do próprio ano-calendário a que se referir a declaração;

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro do ano-calendário a que se referir a declaração, de bens ou direitos, inclusive terra nua, cujo valor total foi superior a R\$ 80.000,00.



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

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

Destarte, não tendo a situação fiscal concreta do contribuinte elementos que permitam incluí-lo no rol daqueles sujeitos a cumprir a dita obrigação acessória, o ato de apresentar a declaração de ajuste a destempo não significou descumprimento de uma norma em vigor, situação que externa inexistência de infração a punir, de acordo com o artigo 115, do CTN⁽³⁾.

Observe-se que o ato de entregar a declaração após o prazo fixado não pode gerar penalidade se o contribuinte não se subsume às condições para esse fim. Não havendo qualquer relação jurídica tributária em decorrência da norma estabelecida pela IN SRF n.º 90, de 1997, porque os fatos econômicos dos quais o contribuinte participou no referido ano-calendário, bem assim, os valores que o seu patrimônio externa, não o incluíram no rol daqueles abrangidos pelas condições integrantes desse ato, para esse contribuinte inexistiu esse tipo de obrigação acessória.

Então, se inexistente a "obrigação", o "dever-ser", a entrega a destempo não significa descumprimento da norma de referência.

Para esclarecer essa questão, pois alguns entendem que é devida a penalidade pela ofensa ao prazo estabelecido na norma mesmo não estando o contribuinte sujeito a cumprir a dita obrigação, cabe lembrar que a hipótese de existência da obrigação acessória é constituída dos aspectos material, temporal e espacial, sendo o primeiro dado pelas condições que obrigam o contribuinte a

³ CTN – Lei n.º 5172, de 1966 - Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

cumprir a exigência, e na situação, dado pela norma contida no artigo 1.º, da IN SRF n.º 90, de 1997; o segundo, o espaço de tempo em que o primeira deve ocorrer; enquanto o aspecto espacial, que determina ser o País, o local de apuração dos fatos, mesmo que decorrentes de atos e fatos havidos em outros países.

Havendo, então, subsunção à norma impositiva das condições para a conduta, o conseqüente desta determina ao sujeito passivo que haja a entrega de uma declaração de ajuste anual (conduta obrigada), no local e prazo determinados pela Administração Tributária. Em contrário, não há obrigação, nem o prazo estabelecido vale para qualquer referência.

Como exemplo, *mutatis mutandis*, a situação em que o contribuinte entende ter auferido renda superior ao limite anual de isenção, e decorrente desta, declara e paga o tributo, após o prazo normal fixado pela Administração Tributária, com os devidos acréscimos legais. No entanto, em momento seguinte, verifica que a renda apurada não era a real, e corrige a declaração, pedindo a restituição do valor pago indevidamente, pois não havendo o fato gerador, inexistente a obrigação principal.

Sendo este o entendimento correto sobre a aplicação da norma, o prazo para cumprir a obrigação nada mais é do que um limite referencial para que, aqueles subsumidos aos critérios que compõem o antecedente normativo, cumpram o dever instrumental estabelecido. Mantida a subsunção e executada a conduta em momento posterior a tal limite, consubstancia-se o descumprimento da norma, sujeitando o infrator à dita penalidade.



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

Processo nº. : 13851.000151/2003-40

Acórdão nº. : 102-46.428

Então, apesar de formalmente perfeito, o lançamento não pode ter seqüência na sua exigência punitiva, por inexistir causa a lhe dar suporte, ou seja, não houve descumprimento de norma em vigor⁴.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 2004.


NAURY FRAGOSO TANAKA

⁴ "Multa Instrumental é aquela que decorre da não observância dos deveres instrumentais ou formais (norma primária dispositiva). Prescreve a regra-matriz da sanção instrumental (Capítulo VI, item 3.4), norma primária sancionadora: dada a ocorrência do fato jurídico sancionador instrumental (ilícito), então, deve ser a relação jurídica instrumental (efectual). O ato-norma administrativo tributário se instaura com a formação de fato jurídico suficiente, resultado do suporte fático sobre o qual incidem as normas administrativas gerais e abstratas, que disciplinam o exercício desta competência administrativa. A hipótese da norma individual e concreta do ato-norma administrativo é a motivação, descrição do motivo do ato, que lhe justifica, i.é, a ocorrência do fato jurídico sancionador instrumental (Capítulo V, item 3.4). Seu prescritor (consequência) é a relação jurídica instrumental intranormativa de multa. Esta consiste na obrigação de pagar a título de multa tributária, "sanção" de direito material, em decorrência do descumprimento de deveres instrumentais". SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Lançamento Tributário, 2.ª Ed., 2.ª Tiragem, São Paulo, Max Limonad, 2001, p. 242 e 243.