



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 13884.001831/2003-01
Recurso n.º : 143.324
Matéria : IRPF – ANO : 1998
Recorrente : MADEIREIRA CASSIANO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 22 de março de 2006
Acórdão n.º : 102-47.447

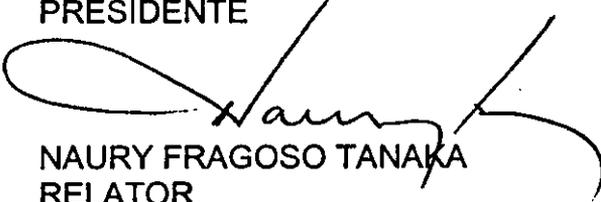
DIRF – INTEMPESTIVIDADE – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA -
– A denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN, observadas
as condições exigidas para o seu exercício, aplica-se às infrações
tributárias nas quais presente o elemento volitivo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por MADEIREIRA CASSIANO LTDA.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.7 JUN 2006.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE
MAGALHÃES DE OLIVEIRA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (Suplente
convocado), ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO
TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

Recurso nº : 143.324
Recorrente : MADEIREIRA CASSIANO LTDA

RELATÓRIO

A lide decorre da punição imposta ao atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e do inconformismo do sujeito passivo, doravante apenas SP, manifestado inicialmente em sede de impugnação e também no protesto contra o julgamento de primeira instância.

Ambos os protestos contiveram entendimento de que o SP se encontra estabelecido há mais de 10 (dez) anos no ramo comercial e sempre cumpriu suas obrigações tributárias, e que a infração decorreu da falta de recursos para contratar pessoal qualificado situação que demandou vínculo com escritório contábil para assessoramento. Comentários a respeito do nível de tributação para pequenas e grandes empresas, o que se reflete no preço de venda e coloca as primeiras em condição de inferioridade no mercado. Considerada a entrega da DIRF antes de qualquer manifestação do fisco, pedido pela espontaneidade prevista no artigo 138, do CTN.

A DIRF apresentada a destempo tem por referência o ano-calendário de 1998, o total de IR-Fonte informado de R\$ 50,00, foi entregue em 25 de outubro de 2001 enquanto o prazo final para esse fim era 26 de fevereiro de 1999, conforme indicado no Auto de Infração, fl. 3.

A multa imposta foi aquela prevista no artigo 7º, II, § 3º, I, da lei nº 10.426, de 2002, nos quais estabelecido o percentual de 2% sobre o valor do imposto constante da DIRF, ao mês calendário ou fração, limitado a 20%, e o valor mínimo de

2


Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

R\$ 200,00, por ser mais benéfica que aquela do art. 11 da IN SRF nº 144, de 1998, de R\$ 57,34⁽¹⁾.

“Lei nº 10.426, de 2002 - Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(....)

II - de 2%(dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na DIRF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a 20%(vinte por cento), observado o disposto no § 3;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10(dez) informações incorretas ou omitidas.

(....)

§ 2º Observado o disposto no § 3, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a 75%(setenta e cinco por cento), se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Dispensado o arrolamento de bens na forma da IN SRF nº 264, de 2002.

É o relatório.

¹ IN SRF nº 144, de 1998 –  Art. 11. A falta de apresentação da DIRF no prazo estipulado no art. 8o sujeitará a pessoa física ou jurídica ao pagamento de multa correspondente a R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos) por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração e termo final a data da efetiva entrega da declaração.

Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

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

Apesar de bem justificada e fundamentada a decisão *a quo*, o sujeito passivo com ela não se conformou e interpos recurso a esta instância, no qual reiterou os argumentos iniciais:

A autoridade relatora desse julgamento tem razão quando esclarece que não é possível haver denúncia espontânea para fato conhecido da Administração Tributária. E ainda a colaborar com a compreensão da interpretação, a jurisprudência trazida no referido voto, o Acórdão STJ provendo o Resp 246.963, e o Acórdão 104-12.511/95 da Quarta Câmara deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes.

Resta acrescentar o direcionamento da norma contida no artigo 138, do CTN, como detalhado a seguir.

Nas seções em que se encontra dividido o capítulo V, do CTN ⁽²⁾, que alberga a denúncia espontânea, visualiza-se a preocupação do legislador quanto àqueles que podem ter ligações com o crédito tributário e a atribuição da possível responsabilidade pelo tributo e por infrações.

² O capítulo V do CTN (Lei nº 5.172, de 1966) tem como tema a Responsabilidade Tributária.

4 

Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

Assim é que a seção I, dispõe sobre aspectos gerais da responsabilidade, a seção II, sobre a responsabilidade dos *sucessores*, a seção III, quanto à responsabilidade de *terceiros*, e a seção IV, que abriga o artigo 138, trata da *responsabilidade por infrações*.

Observe-se que as seções I, II e III, tratam das responsabilidades daqueles que não constituem o verdadeiro pólo negativo da relação jurídica tributária, mas de *terceiros* a quem a lei expressamente atribui a correspondente obrigação perante a Administração Pública.

A seção IV, que trata da “Responsabilidade por Infrações” contém dispositivos que versam sobre: (a) infrações nas quais não presente a intenção do agente ou responsável para praticar o ato incorreto (art. 136), (b) infrações ligadas à área criminal e tidas como pessoais ao agente (art. 137), e (c) sobre a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios (art. 138)³.

O artigo 138 encontra-se inserido na referida Seção e portanto tem por referência o seu objeto⁴.

³ CTN – 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.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

⁴ “15 AGRUPAMENTO DOS ARTIGOS – (...) Os artigos agrupam-se de acordo com o assunto regulado; os artigos afins, pelo seu relacionamento. Os códigos são o exemplo mais completo de agrupamentos ordenados e sistematizados dos artigos no texto da lei. (...) Os critérios utilizados para o agrupamento, embora sejam de escolha relativamente discricionária do legislador, devem, contudo, guardar adequação com a matéria regulada. (...) Gilmar Ferreira Mendes (em Questões Fundamentais de Técnica Legislativa. Revista Ajuris, v. 53, nov. 1991, págs. 122 e 123) enuncia algumas regras básicas que devem ser observadas a propósito: (a) as matérias que guardem afinidade objetiva devem ser tratadas em um mesmo contexto; (b) procedimentos devem ser disciplinados segundo uma ordem cronológica; (c) a sistemática da lei deve ser concebida de modo a permitir que ela forneça resposta à questão jurídica a ser disciplinada e não a qualquer outra indagação; (d) deve-se guardar fidelidade básica com o sistema escolhido, evitando a constante mistura de critérios; e (e) institutos diversos devem

Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

Como se extrai do conjunto das normas que compõe a dita seção, verifica-se que a *responsabilidade* a excluir é aquela que decorre das infrações em que presente o elemento volitivo.

No início da seção, o artigo 136, externa a regra geral que contém conclusão no sentido de que as infrações apanhadas pela Administração Tributária ou sanadas pelo próprio sujeito passivo *ocorreram de maneira independente da vontade do agente*⁵. E, se o comportamento ilegal decorreu *independente* da vontade não há motivos para excluir a responsabilidade, em razão de inexistir qualquer outro gravame além da punição pelo descumprimento da norma.

Essa norma tem por objeto externar que, regra geral, não há que se imputar responsabilidade a este ou aquele por infrações tributárias, pois a princípio, ocorreram *independente* da vontade do agente. Observe-se, ainda, que excepciona a hipótese de lei conter expressamente o estabelecimento da responsabilidade.

Esse posicionamento é justificado pela natureza heterônoma da norma tributária da qual decorre a característica objetiva das infrações aos seus mandamentos, isto é, sendo a obrigação não resultante de acordos previamente estabelecidos, mas de imposição unilateral prevista na lei, estendida a todos que poderão subsumir-se em face de um fato econômico praticado, o descumprimento de suas determinações pressupõe ausência de subjetividade da parte.

Então, a norma do artigo 138 somente pode estar voltada às infrações nas quais presente a **intenção** do agente ou responsável, inseridas no espectro da área criminal e tidas como **pessoais ao infrator**.

ser tratados separadamente". CARVALHO, Kildare Gonçalves. Técnica Legislativa, Belo Horizonte, Del Rey, 1993, págs. 67 e 68.

⁵ CTN - Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (Grifei)

6 

Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

Quando presente o elemento volitivo, permitido excluir a responsabilidade do agente, desde que obedecidos os requisitos do artigo 138 do CTN.

A finalidade da dita exclusão é permitir a correção do ato subjetivo e ilegal e afastar a imputação da correspondente punição por crime contida no Direito Penal.

Logo, a intenção do legislador não foi a de incluir a espontaneidade como liberadora de responsabilidades perante as infrações tributárias comuns, isto é, aquelas cometidas por interpretação incorreta do texto legal, ou por engano no preenchimento de guias, perda de prazos, entre outras tantas que são incluídas nesse rol. Para estas, a correção pelo próprio infrator é punida com a multa moratória, enquanto, em procedimento da Administração Tributária, pela penalidade de ofício.

Ad argumentandum, admitindo a forma preconizada pelo recorrente como interpretação correta, deixaria de ter razão de existir a penalidade pela mora, pois todas as infrações às normas regularizadas antes do início da ação fiscal seriam tidas como *espontâneas*, e, portanto, não subsumidas à hipótese de incidência da mora. De outra forma, todas as demais somente seriam regularizadas em procedimento de ofício, e, portanto, estariam subsumidas à penalidade de ofício. No entanto, essa interpretação conduz a um contra-senso legal, isto é, a própria norma geral, o CTN, ao prever a penalidade pela mora⁶, conteria outra, decorrente do artigo 138, em antinomia interna, que eliminaria a primeira. E, como de longa data conhecido de todos, o ordenamento jurídico não contém contradições.

Esclareça-se, ainda, que a característica da penalidade, punitiva ou indenizatória, não interfere na sua aplicação ou exclusão.

⁶ CTN - Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

7



Processo nº : 13884.001831/2003-01
Acórdão nº : 102-47.447

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

Sala das Sessões, em 22 de março de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA