MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	13964.000335/2004-13
Recurso nº	148.722 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2004
Acórdão nº	102-48.504
Sessão de	27 de abril de 2007
Recorrente	ANA PAULA DE OLIVEIRA
Recorrida	4ª TURMA/DRJ- FLORIANÓPOLIS - SC

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2004
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte entregar, com atraso, a declaração de rendimentos, porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

SILVANA MANCINI KARAM
RELATORA

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2007

Participaram do julgamento os seguintes Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Relatório

Notificação de Lançamento emitida em 11.06.2004, apensada à folha 03 dos autos exige da interessa o recolhimento de **R$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos)**, a título de **Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Rendimentos**, relativa ao ano-calendário de 2003 (exercício 2004).

Em sede de contestação alega a interessada que o auto de infração deve ser cancelado em razão da Declaração, em que pese o atraso de apresentação, ocorreu espontaneamente, incidindo a regra do artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, que trata de denúncia espontânea.

A DRJ de origem manifestou seu entendimento de que o artigo 138 do CTN não se refere às obrigações acessórias, mas tão-somente à obrigação principal. Aduziu ainda que, "independentemente das posições divergentes hoje postas, o certo é que a multa pelo simples atraso na entrega da Declaração está expressamente prevista na legislação tributária, e a única forma de deixar de aplicá-la seria pela via da declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade" procedimento fora do âmbito de competência do Juízo Administrativo.

Em sede de Recurso Voluntário, a interessa ratifica as razões expostas em primeira instância administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A presente discussão conta com precedentes importantes neste E. Conselho. Dentre esses, peço vênia à Dra. Leila Maria Scherrer Leitão – para eleger e transcrever a seguir, parte do voto vencedor de sua lavra, no que se refere à denúncia espontânea, proferido nos autos do Processo nº 13710.000775/2001-18, Acórdão nº 104-20.046, 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em sessão de 18.06.2004, cujas razões de decidir e conclusões me reporto:

"VOTO VENCEDOR

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Redatora-designada

Exsurge do relatório que a lide restringe-se à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN ao sujeito passivo que cumpre a obrigação de apresentar a DIRPF, espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, mas a destempo.

.....

A matéria já foi objeto de contradições e controvérsias junto aos Conselhos de Contribuintes e na própria Turma da CSRF, firmando-se o entendimento, à maioria de votos, de não ser aplicável o disposto no art. 138 do CTN, a descumprimento de obrigações acessórias (formais), como no caso, a apresentação intempestiva de declaração de rendimentos.

Nesta assentada, adoto os seguintes argumentos condutores do voto vencedor constante no Acórdão CSRF/02-0.829, da lavra da i. Conselheira Maria Teresa Martínez López, a seguir transcritos:

"Ressalvado o meu ponto de vista pessoal (1), cumpre noticiar que o Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando de maneira uniforme – por intermédio de suas 1ª a 2ª Turmas, formadoras de 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a "tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios" (Regimento Interno do STJ, art. 9º, § 1º, IX) -, no sentido de

que não há de se aplicar o benefício da denúncia espontânea nos termos do artigo 138, do CTN, quando se referir a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de contribuições e tributos federais – DCTFs.

Decidiu a Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial nº 195161/GO (98/00849005-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99), por unanimidade de votos, que:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.

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 direito com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

3 - Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes."

O STJ pacificou a questão mediante o ERESP 208097/PR, publicado no DJ de 15 de outubro de 2001, in verbis:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO INFRAÇÃO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

I. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um". (Resp. nº 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).

III. Embargos de divergência rejeitados."

Pacificada, pois, a jurisprudência no Superior Tribunal de Justiça no sentido de não se estender às obrigações formais (acessórias) o instituto da denúncia espontânea. Assim, a intempestividade na entrega de declaração, seja a declaração de imposto de renda, ora

em lide, declaração sobre operações imobiliárias ou mesmo a declaração de imposto retido na fonte, acarreta a aplicação de multa específica ao caso, nos termos da lei vigente.

Trago ainda à argumentação, o posicionamento do i. Representante da Fazenda Nacional, Procurador Sérgio Marques de Almeida Rolff, ao se referir ao artigo 138 do CTN, a quem peço vênia para aqui transcrever o seguinte arrazoado, **in verbis**:

> *"Conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja acompanhada do pagamento integral do tributo devido, com juros e correção monetária - que nada acresce e apenas recompõe o valor da moeda - antes do início de qualquer medida ou procedimento fiscalizador relativo à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ou denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal.*
>
> *Em suma, tal e qual muito bem comparou o sempre e atual e Mestre Aliomar Baleeiro, tal procedimento de denúncia, de confissão da infração pelo contribuinte, equivale ao arrependimento eficaz do Código Penal (Direito Tributário Brasileiro 10ª Edição revista e atualizada - Forense, pág. 495/6).*
>
> *Tal procedimento não afasta, portanto, as penalidades decorrentes de atos anteriormente já praticados e tão-somente imputáveis ao contribuinte e que decorram de atos comissivos ou omissivos seus, como é o caso das penalidades por retardamento ou descumprimento de obrigação fiscal.*
>
> *E isso porque deve ser anotado que, por princípio geral de direito e, tal qual comparado magistralmente pelo Mestre apontado, o agente infrator arrependido (no caso o contribuinte denunciante) deverá responder pelos atos já praticados, no caso, pela mora ou descumprimento já incorridos, sujeitando-se, portanto, a todos os seus jurídicos e legais efeitos (pagamento da multa devida).*
>
> *Ver de outra forma será dar tratamento injustificadamente beneficiado ao contribuinte faltoso, com apologia do procedimento de contumaz descumprimento dos prazos e obrigações fiscais, permitindo que fique ao arbítrio do contribuinte o se, quando e de que forma pagar seus tributos e/ou prestar as informações já devidas por lei ao Poder Público sobre seus bens, atos e negócios (CTN 194/200), o que, por si só já configura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Públicas, sem embargo de tornar letra morta o princípio de direito, de ordem pública, que determina que toda obrigação deverá ter um tempo para o seu pagamento, sob pena de, à sua falta, a exigibilidade do cumprimento ser imediata (CC art. 952 e segs.). princípio esse representado em matéria fiscal pelo artigo*

160 do CTN, o qual determina que a lei fixará os prazos para as obrigações fiscais, sem o que será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acrescidos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161)." (Destaques do original).

Discordo, ainda, do entendimento do relator à disposição contida no § 2° do art. 88, da Lei n° 8.981, ou seja, obrigação da autoridade administrativa de suspender a espontaneidade através de intimação e inclusive agravar a penalidade caso não haja o devido atendimento. Para tanto, transcrevo o artigo anteriormente citado:

*"Art. 88. **A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado,** sujeitará a pessoa física ou jurídica:*

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago;

II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1° O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.

*§ 2° **A não regularização no prazo previsto na intimação,** ou em caso de reincidência, **acarretará o agravamento da multa** em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado."*

No ordenamento jurídico, o comando inicial é aquele contido no **caput**. Em segundo plano, as previsões dos parágrafos.

Da leitura do **caput** e de seu inciso I, suficiente a verificação, pela autoridade administrativa, da ausência de declaração ou a sua apresentação espontânea, mas a destempo, para a aplicação da multa prevista no inciso I.

No caso, desnecessária a intimação aludida no voto do Conselheiro-relator.

O agravamento da penalidade, previsto no § 2°, da citada norma, só é plausível quando já aplicada a multa de que trata o inciso I, do **caput**. Não há que se falar em agravamento de pena ainda não imposta. Assim, aplicada a penalidade pela falta de apresentação ou a apresentação a destempo e, ainda não cumprida a obrigação de pagar a multa já exigida, em tempo delimitado na intimação, dar-se-á o agravamento de que trata o § 2°.

Importa ainda destacar que, o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo ao serviço público em última análise, que não se repara pela simples auto-denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo esse prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Assim, entendo legítima a exigência de multa por atraso na entrega da declaração, ainda que de forma espontânea ....".

Nestas condições, por todas as razões acima expostas, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso para afastar o instituto da denúncia espontânea, inaplicável à espécie e manter o lançamento.

Sala das Sessões, 27 de abril de 2007.

SILVANA MANCINI KARAM