



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Recurso nº. : 136.094
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : EDSON NEI JORDAN
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 28 de janeiro de 2004
Acórdão nº. : 104-19.760

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO – MULTA DE MORA – APLICAÇÃO DO LIMITE DE VALOR MÁXIMO E DO LIMITE DE VALOR MÍNIMO – Será aplicada a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto a pagar, respeitado o limite do valor máximo de vinte por cento do imposto a pagar e o limite do valor mínimo de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. As penalidades previstas no art. 88, da Lei n.º 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDSON NEI JORDAN.

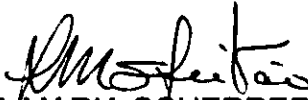
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual de imposto devido de R\$ 3.122,74 para saldo do imposto a pagar de R\$ 1.130,74,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

respeitando o limite do valor mínimo de R\$ 165,74, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento e Meigan Sack Rodrigues que proviam o recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760
Recurso nº. : 136.094
Recorrente : EDSON NEI JORDAN

RELATÓRIO

EDSON NEI JORDAN, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 142.102.159-53, residente e domiciliado na cidade de Blumenau, Estado de Santa Catarina, à Rua Nereu Ramos, nº 980 - apto 601 – Bairro Jardim Blumenau, jurisdicionado a DRF em Blumenau - SC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 12/15, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 19.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 21/07/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/06 sem data da ciência, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 374,72 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Em sua peça impugnatória de fls. 01, instruída pelo documento de fls. 07 apresentada, tempestivamente, em 25/11/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o contribuinte entregou sua declaração espontaneamente, sem ter sido intimado para isto e sem estar sob qualquer ação fiscal por ocasião da entrega que ocorreu em 20/04/00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

- que como dispõe o artigo 138 do Código tributário Nacional, exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea da infração;

- que como bem se vê, a entrega espontânea da declaração atende aos requisitos do art. 138 do Código tributário Nacional, nada sendo devido a este fim.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção integral do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que consoante relatoriado, o interessado pretende ver afastada a multa por atraso na entrega da declaração do exercício de 1999 valendo-se do instituto da denúncia espontânea previsto no Código Tributário Nacional;

- que se depreende do art. 138 do CTN que o legislador está tratando de penalidade vinculada a tributo, prevendo uma situação em que a multa ex officio não pode ser aplicada. In casu, está se exigindo do contribuinte a multa moratória devida pela entrega extemporânea da declaração de rendimentos;

- que não tendo o contribuinte (obrigado nos termos da lei a apresentar a declaração de rendimentos) cumprido a obrigação acessória, esta norma se torna principal, pela obrigatoriedade de pagar a multa moratória, ensejada pela impontualidade no cumprimento da obrigação, no caso, de fornecer as informações necessárias à fiscalização do tributo, no tempo legalmente fixado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

- que basta, portanto, a tardança no cumprimento da obrigação fiscal para ela ser exigível. E, desrespeitado o prazo legal, que a todos é dado conhecer pelo fisco e legislação pertinente, além de amplamente divulgado pela imprensa, não há que se falar mais na possibilidade do contribuinte faltoso simplesmente cumprir a obrigação de natureza acessória. O infrator sujeita-se, a partir daquele momento, também, cumulativamente, a uma obrigação principal, que é a de pagar a multa devida por este atraso (o fato gerador já ocorreu e não pode ser abstraído). O contribuinte não pode atribuir a si o adjetivo de "espontâneo", pois já está constituído em mora;

- que estender às obrigações acessórias e à multa moratória o preceito inserido no artigo 138 do CTN é uma interpretação isolada do remissivo legal, a qual mostra-se incorreta quando se faz a interpretação sistemática daquele (remissivo), ou seja, interpretando-o à luz do ordenamento jurídico como um todo;

- que olvidou, de igual forma, a interpretação teleológica, pois o fim da norma tributária sancionadora é coibir o inadimplemento das obrigações acessórias, sem a qual (sanção) frustrar-se-ia a ação do Estado nas funções de fiscalização.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 22/05/03, conforme Termo constante às fls. 16/18 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (17/06/03), o recurso voluntário de fls. 19, instruído pelo documento de fls. 20, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1999, relativo ao ano-calendário de 1998.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa de 1% por cento ao mês de atraso sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, destinado para as pessoas físicas que deixarem de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, como determina a legislação de regência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I).

Inicialmente, é de se esclarecer que todas as pessoas físicas, enquadradas nos itens abaixo relacionados, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa física no exercício de 1999, relativo ao ano-calendário de 1998 (IN SRF nº 148, de 1998):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

1. recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00;
2. recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00;
3. participou do quadro societário de empresa como titular ou sócio;
4. teve posse ou propriedade de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00;
5. realizou em qualquer mês do ano-calendário: (a) – alienação de bens ou direitos em que foi apurado ganho de capital, sujeito à incidência do imposto; e (b) – operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
6. passou à condição de residente no Brasil no ano de 1998;
7. no caso de rendimentos exclusivos da atividade rural, com preenchimento do Demonstrativo da Atividade Rural, se: (a) obteve receita bruta superior a R\$ 54.000,00; ou (b) deseja compensar prejuízos de anos-calendário anteriores.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para todos aqueles que se enquadram nos parâmetros fixados pela legislação tributária de regência. Assim, para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

§ 1º As disposições da alínea “a” do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea “a” do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplicam o disposto neste artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

§ 5º A multa a que se refere à alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27). "

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita à aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.

De acordo com legislação de regência a Declaração de Ajuste Anual deverá ser entregue, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos, inclusive no caso de pessoa física ausente no exterior a serviço do país (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

Dos autos, verifica-se que o contribuinte estava obrigado à apresentação da referida declaração, tendo em vista que recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00. Sendo que uma das condições para a apresentação obrigatória da Declaração de Ajuste Anual é o montante da renda recebida durante o exercício em questão. Assim, não há respaldo legal para excluir a multa imposta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

Está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que a suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

É certo que, a partir da edição da Lei nº 8.891, de 1995, fora suscitada diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea amparado no art. 138, do CTN.

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este 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.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, entendem que a denúncia espontânea da infração, exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

É sabido que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência lógica à 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 pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

É de se ressaltar, que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, 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.

Desta forma, observada a legislação de regência, advém a conclusão que o contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigado a cumprir a obrigação tributária acessória de entregar a sua declaração de rendimentos do exercício de 1999 até o dia 30 de abril de 1999. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

autos e admitido explicitamente pelo suplicante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária.

Como bem disse a autoridade julgadora em Primeira Instância, "basta, portanto, a tardança no cumprimento da obrigação fiscal para ela ser exigível. E, desrespeitado o prazo legal, que a todos é dado conhecer pelo fisco e legislação pertinente, além de amplamente divulgado pela imprensa, não há que se falar mais na possibilidade do contribuinte faltoso simplesmente cumprir a obrigação de natureza acessória. O infrator sujeita-se, a partir daquele momento, também, cumulativamente, a uma obrigação principal, que é a de pagar a multa devida por este atraso (o fato gerador já ocorreu e não pode ser abstraído). O contribuinte não pode atribuir a si o adjetivo de "espontâneo", pois já está constituído em mora".

Por outro lado, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário uma correção na base de cálculo da multa de mora por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido.

Assim, para que se faça a justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara, é de se reduzir à base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual de imposto devido de R\$ 3.122,74 para saldo do imposto a pagar de R\$ 1.130,74, respeitado o limite do valor mínimo de R\$ 165,74.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despidendo maiores considerações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13971.003016/2002-17
Acórdão nº. : 104-19.760

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual de imposto devido de R\$ 3.122,74 para saldo do imposto a pagar de R\$ 1.130,74, respeitado o limite do valor mínimo de R\$ 165,74.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2004



NELSON MALLMANN