



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10845.002197/2005-56
Recurso nº 152.583 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex.: 2001
Acórdão nº 198-00.002
Sessão de 15 de setembro de 2008
Recorrente TECHNOENG ENGENHARIA ESPECIALIZADA LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

DIPJ. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN) não se aplica aos atos puramente formais, relacionados a obrigações autônomas, desvinculadas do fato gerador do tributo.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DIPJ - Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando esta lhe comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TECHNOENG ENGENHARIA ESPECIALIZADA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício em 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

Relator

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOÃO FRANCISCO BIANCO e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR.



Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra a pessoa jurídica acima identificada, por meio do qual foi aplicada multa por atraso na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ do ano-calendário de 1998, no valor de R\$ 2.027,08.

Instaurado o contencioso, a contribuinte alegou em sua impugnação que a referida DIPJ foi apresentada antes de qualquer procedimento da administração, concluindo, por isso, que estaria albergada pelo instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN.

A DRJ São Paulo/SP I considerou procedente o lançamento, sob o fundamento de que a responsabilidade pela entrega da DIPJ não está alcançada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional, destacando entendimento do próprio STJ no sentido de que a entidade da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte, consistente na entrega, com atraso, da declaração do imposto de renda.

Irresignada com essa decisão, a contribuinte apresentou em 09/06/2006 recurso voluntário (fls. 19 às 22), onde traz novamente os argumentos acerca da entrega espontânea da DIPJ.

Ainda segundo a recorrente, o art. 138 do CTN não distingue multa moratória de multa punitiva, distinção essa que, inclusive, estaria desprovida de substância doutrinária. No seu entendimento, toda multa é, na verdade, punitiva. E nas ditas multas moratórias, o que se pune é a infração consistente no descumprimento do dever de pagar em determinado prazo.

Além disso, afirma que a multa se diz moratória quando decorre do atraso no cumprimento de obrigação principal, isto é, no atraso no pagamento do tributo, não havendo como se possa estabelecer relação entre multa moratória e descumprimento de obrigação tributária acessória.

Finalmente, requer seja julgado procedente o recurso, visando a anulação do referido auto de infração.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Não tenho dúvidas acerca do cabimento da multa por atraso na entrega de declarações, mesmo quando essa entrega se dá de modo espontâneo, como alega a recorrente.

Isto porque o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não abrange a prática de ato puramente formal, a exemplo da entrega de declarações fora do prazo legal, conforme, inclusive, já decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, no RE nº 190.388/GO (98/0072748-5 - DJ de 22/03/1999 - Relator Ministro José Delgado).

“Tributário. Denúncia Espontânea. Entrega Com Atraso de Declaração de Imposto de Renda.

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 direto 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.

4. Recurso provido.

Voto:

O exmo. Sr. Ministro José Delgado (relator): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.”

Esse mesmo entendimento também foi adotado pela 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-04.326):

“IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de 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.”

Destaque-se ainda que as normas legais que estipulam as multas para o descumprimento das referidas obrigações acessórias nos prazos legais, também prevêem a sua redução nos casos em que a entrega extemporânea da declaração se dá antes de qualquer procedimento de ofício. É o que pode ser verificado a partir dos dispositivos transcritos a seguir:

Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984

“Art.5º - O ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações Acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal (...).

§3º - Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.”

Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982

“Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal ...

§ 1º

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas...

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração,

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).” (grifos acrescentados)

Lei nº 10.426, de 24 de abril 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, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados....., e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I-.....

II-.....

III -

IV -.....

§ 1º

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

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

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

Nestes termos, resta claro que a lei não iria reduzir algo que não tivesse mandado aplicar. Com efeito, a aplicação da multa é um antecedente necessário à sua redução.

Portanto, de fato, não remanescem dúvidas de que o comando legal é no sentido do cabimento da multa por atraso na entrega de declarações, mesmo quando essa entrega se dá por iniciativa do próprio contribuinte, antes de qualquer procedimento de ofício. E não compete à Administração Tributária adotar entendimento diverso daquele claramente manifestado na lei.

Quanto aos argumentos adicionais apresentados pela recorrente, cabe esclarecer que a multa aqui tratada caracteriza-se como uma penalidade de natureza civil, fundada na Teoria Geral das Obrigações, e que, portanto, deve ser compreendida nesse contexto.

Seu sentido não é apenas reforçar o vínculo obrigacional legal (entrega da declaração), mas também estabelecer uma pré-liquidação de perdas e danos, cuja ocorrência se dá por uma presunção legal absoluta.

Deste modo, a obrigação pecuniária, relativamente à multa aqui tratada, surge para o contribuinte pelo simples fato de não ter sido observado o prazo legal para a entrega da declaração, ainda que aquele intente comprovar a inexistência de prejuízo real para a Fazenda Pública, posto que, em relação a isso, não cabe prova em contrário.

Aliás, é exatamente essa a previsão normativa do § 3º do art. 113 do Código Tributário Nacional:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º

§ 2º

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

Por outro lado, também cabe registrar que "pagamento", em seu sentido técnico, consiste na execução voluntária de qualquer espécie de obrigação, e não apenas de obrigações pecuniárias, como sugeriu a recorrente.

Nestes termos, cumprida a obrigação acessória fora do prazo legal, o que pode ser considerado como pagamento extemporâneo, caracterizada está a mora, e passa a ser devida a multa correspondente.

Assim, não há qualquer incompatibilidade entre a multa moratória e as obrigações acessórias (não pecuniárias), ao contrário do que sustentou a recorrente.

Por esse mesmo motivo, também estão corretas as interpretações que distinguem a multa moratória da multa de ofício, esta sim submetida à norma contida no art. 138 do CTN, em razão de sua distinta natureza, que a caracteriza como penalidade administrativa.

Finalmente, cabe registrar que as normas contidas no art. 88 da Lei 8.981/1995, complementado pelo art. 27 da Lei 9.532/1997, abaixo transcritos, e que fundamentaram a autuação, sofreram modificações pela lei 10.426/2002, dentre as quais se destaca especialmente a contida no inciso I do § 2º de seu art. 7º, também transcrito a seguir:

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

"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; (Vide Lei nº 9.532, de 1997) II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.

§ 2º 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.

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo."

Lei 9.532, de 10 de dezembro de 1997

” Art.27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei n.º 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.”

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, 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 - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

.....

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

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

II-a 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: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

.....”

Assim, em atendimento ao art. 106, II, “c”, do CTN, deve-se aplicar o princípio da retroatividade benigna, para reduzir a multa à metade, em razão de a declaração aqui referida ter sido apresentada antes de qualquer procedimento de ofício.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para reduzir à metade a multa aplicada, em cumprimento ao princípio da retroatividade benigna.

Sala das Sessões-DF, em 15 de setembro de 2008.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA