



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

Processo nº : 10120.001921/97-10
Recurso nº : 117.628
Matéria : IRPF - EX.:1994
Recorrente : ANTÔNIO MOURA BARBOSA
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1999
Acórdão nº : 102-43.668

IRPF - EX.: 1994 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, sujeita o contribuinte pessoa física à multa de 1% ao mês ou fração, calculada sobre o imposto devido, apurado na declaração.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária - a norma inserta no artigo 138 do CTN não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTÔNIO MOURA BARBOSA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator) e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni. Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, MARIO RODRIGUES MORENO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº : 10120.001921/97-10
Acórdão nº : 102-43.668
Recurso nº : 117.628
Recorrente : ANTÔNIO MOURA BARBOSA

RELATÓRIO

ANTÔNIO MOURA BARBOSA, CPF nº 071.453.731-49, recorre a esse E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância que julgou procedente o lançamento formalizado na Notificação de Lavramento de fls. 11, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física no exercício de 1994, ano – calendário de 1993, que determinou o recolhimento do saldo de multa por atraso na entrega da declaração no valor de 886,04 UFIR.

O lançamento, no qual foi apurado imposto a restituir no valor de 284,46 UFIR, multa por atraso na entrega da declaração de 1.170,50 UFIR e, conseqüentemente, resíduo de multa no valor de 886,04 UFIR, está fundamentado, conforme enquadramento legal constante da notificação.

Inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação ao lançamento (fls. 15 e 16), onde requer o cancelamento da multa por atraso na entrega da declaração.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância, ao examinar as razões trazidas pelo interessado, entende que :

- A contribuinte não apresentou, quanto ao mérito propriamente dito, qualquer argumento que pudesse mudar a matéria tributária apurada. Relativamente ao imposto de renda na fonte, o qual o contribuinte argumenta ter sido rigorosamente pago, na forma de retenção mensal, pela fonte pagadora de seus rendimentos, ressalta que, de fato, o foi, o que se confirma com extrato da DIRF obtido as fls. 06.(cita o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 94, de 30/11/93,



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

Processo nº. : 10120.001921/97-10

Acórdão nº. : 102-43.668

sobre a apresentação da Declaração de Ajuste Anual e o Manual para preenchimento da Declaração de Ajuste Anual ao exercício de 1994, que traz textualmente, as fls. 03 o título "obrigatoriedade da apresentação".).

- O contribuinte estava obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual/94, cujo prazo para a apresentação era o dia 31/05/94, o que foi feito, somente, no dia 28/07/95, conforme carimbo na página 4 do formulário, à fl. 01, e quanto a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração, existe previsão legal para a sua aplicação na Instrução Normativa SRF nº 94.

Inconformado, a interessada apresenta tempestivamente, Recurso Voluntário, as fls.30 a 35, alegando em síntese que:

- Quanto à aplicação da multa por atraso na entrega de declaração, prevista na Instrução Normativa SRF nº 94, de 30/11/93, não é contestada a existência ou não desta exigência, mas sim o efeito da multa imposta e como foi imposta. (cita o art. 8º §3º da Instrução Normativa SRF nº 94.
- A imposição da "multa formal" de 1.170, 50 UFIR representa verdadeiro confisco, e tendo ela caráter punitivo, deve ser aplicada uma só vez, pois a imposição de cumulação das mesmas significaria confisco. O excesso de exação fere tanto o Princípio da Capacidade Contributiva como o Princípio da Igualdade, devendo a multa punitiva ser dosada segundo o resultado negativo apurado e não havendo negação do tributo, não se estabelece o princípio da punição pura e simples.



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

- A multa imposta de 14% sobre o valor do Imposto Devido, trata-se de uma penalidade exageradamente elevada para uma declaração, que nem constava Imposto a Pagar, mas sim Imposto a Restituir, ficando totalmente descaracterizada a base de cálculo encontrada pela Receita Federal, para calcular a multa formal. (citação de Sacha Calmon Navarro Coelho – Teoria e Prática das Multas Tributárias – ed. Forense, Rio de Janeiro, 1995).
- Cabe, portanto, apuração dos fatos, pois mesmo apresentando sua declaração intempestivamente, deve ser considerada como cumprida a sua obrigação para com a Receita Federal.
- Requer, por fim, seja julgada improcedente a peça inaugural e respectiva fixação do débito ou aplicar sanção única em seu valor mínimo, devolvendo-lhe seu saldo de Imposto de renda a restituir, juntamente com o valor de 30% do débito, recolhido para o acolhimento de seu Recurso Voluntário.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O Recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser examinada.

No mérito, discute-se a penalidade imposta ao contribuinte por infração a norma tributária, isto é, a entrega de sua declaração de rendimento a destempo.

Entende o recorrente que o excesso de exação, fere tanto o Princípio da Capacidade Contributiva, como o Princípio da Igualdade Tributária, o que discordo; a uma, por que, há previsão legal; para a sua cobrança (artigo 88 da Lei nº 8.981/95), a duas, por que, o Princípio da Igualdade Tributária no presente caso não pode ser aplicado, tendo em vista que o recorrente encontrava-se em mora com suas obrigações tributárias acessórias, portanto, diferentemente daquele contribuinte que cumpriu religiosamente com suas obrigações tributárias.

Ainda, não procede suas alegações no sentido da descaracterização da base de cálculo da multa que lhe foi imposto, vez que, a multa pelo atraso na entrega da declaração, incide sobre o total do imposto devido, consoante inciso I, "a", do artigo 989 do RIR/94 (Decreto 1.041/94).

Entretanto, no presente caso o contribuinte denunciou espontaneamente a mora de sua declaração de rendimentos, estando dessa forma ao abrigo do art. 138 do Código Tributário Nacional, não podendo dessa forma ser penalizado pela entrega intempestiva de sua declaração de rendimentos.

O referido dispositivo dispõe:



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

“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”.

É de se observar, que o dispositivo em tela, refere-se à responsabilidade em sentido lato, não fazendo qualquer restrição a sua abrangência, quer das chamadas multas de ofício, que são penalidades pecuniárias a que estão sujeitos os infratores da legislação tributária, quer das multas moratórias, que se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, assim como das multas penais decorrentes de infração ao dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.

Não pode a administração tributária, a pretexto de validar a exigência tributária, alegar que a denuncia espontânea pressupõe a confissão voluntária de fato alheio ao seu conhecimento, e que a entrega intempestiva da declaração de rendimentos (obrigação de fazer ou não fazer) , no caso, obrigação acessória a qual estão sujeitos todos os contribuintes, não esta amparada pelo art. 138 do CTN, pois, esse fato não é desconhecido da autoridade tributária.

Ora, sendo este o entendimento da autoridade tributária, deveria ela por dever de ofício, intimar o contribuinte omissor a apresentar sua declaração de rendimentos, impondo-lhe, aí sim, as penalidades previstas na legislação pela entrega intempestiva de sua declaração, e não optar pelo caminho mais fácil e cômodo, que é o de penalizar o contribuinte, mesmo quando se denuncia espontaneamente.



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

De outra forma, exigir a penalidade para aquele contribuinte que se antecipa à ação da fiscalização, é estimulá-lo a permanecer na indesejada via da impontualidade.

Portanto, entendo não haver controvérsia acerca do art. 138 do CNT, pois o mesmo prescreve a exclusão da responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo cumprimento de obrigações acessórias quando denunciado espontaneamente. De outra forma, haverá sempre o conflito de lei ordinária que determina a aplicação da penalidade, com a lei complementar que consagra o instituto da denuncia espontânea.

Isto posto, conheço do recurso tempestivo, e no mérito **CONCEDO-LHE** provimento.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1999.



VALMIR SANDRI



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri, com a devida vênia, permito-me discordar das considerações e fundamentação formulada pelo digno Relator.

O Código Tributário Nacional, no Título II - Obrigação Tributária, Capítulo I - Disposições Gerais, dispõe:

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

§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

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

Caracterizada a obrigação acessória, discute-se a hipótese de ser relevada a pena - o pagamento de multa - no caso de o sujeito passivo deixar de cumprir a obrigação, ou fazê-lo extemporaneamente.

No caso concreto, a ora Recorrente procedeu à entrega de sua Declaração de Rendimentos após decorrido o prazo fixado; inexistindo ação fiscal anterior, pretende beneficiar-se do disposto no Artigo 138 do CTN, ou seja, a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração.



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

Processo nº. : 10120.001921/97-10

Acórdão nº. : 102-43.668

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

“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.”

Verifica-se, portanto, que a alegação de que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária não beneficia a Recorrente, porque a norma inserta no artigo 138 do CTN se refere explicitamente a tributo - não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

A título de ilustração e complementação, registre-se que o mestre ALIOMAR BALEEIRO, ao comentar o artigo acima transcrito (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 2ª Edição), assim se manifesta:

“EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE PELA CONFISSÃO

Libera-se o contribuinte ou o responsável, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se couber no caso do pagamento do tributo e juros moratórios, devendo segurar o Fisco com depósito arbitrado pela autoridade se o *quantum* da obrigação fiscal ainda depender de apuração.

Há nessa hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração.

A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do C. Penal: “O agente que, voluntariamente, desiste da consumação do crime ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

A cláusula “voluntariamente” do C.P. é mais benigna do que a “espontaneamente” do C.T.N., que o § único desse art. 138, esclarece só ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

A *contrario sensu*, prevalece a exoneração se houve procedimento ou medida no processo sem conexão com a infração: *benigna amplianda*.”

Do texto transcrito se depreende que a outorga do benefício pressupõe uma confissão, uma denúncia.

Segundo DE PLÁCIDO E SILVA (in Vocabulário Jurídico, Vol. I e II, Ed. Forense)

“CONFISSÃO - Derivado do latim *confessio*, de *confiteri*, possui na terminologia jurídica, seja civil ou criminal, o sentido de declaração da verdade feita por quem a pode fazer.

....

Em qualquer dos casos, é a *confissão* o reconhecimento da verdade feita pela própria pessoa diretamente interessada nela, quer no cível, quer no crime, desde que ela própria é quem vem fazer a declaração de serem verdadeiros os fatos argüidos contra si, mesmo contrariando os seus interesses, e assumindo, por esta forma, a inteira responsabilidade sobre eles.

....”

DENÚNCIA - Derivado do verbo latino *denuntiare* (anunciar, declarar, avisar, citar), é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de *declaração*, que se faz em juízo, ou notícia que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.

Mas, propriamente, na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão.

....”



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

Segundo consta do Dicionário do Mestre AURÉLIO, **denunciar** significa "fazer ou dar denúncia de, acusar, "delatar", "dar a conhecer, revelar, divulgar" "publicar, proclamar, anunciar", "dar a perceber, evidenciar". Em qualquer das acepções da palavra existe o sentido de tornar pública, de conhecimento público, um fato qualquer.

No caso em exame, o fato concreto é conhecido da autoridade fiscal - existe um prazo legal, prefixado em que deve ser cumprida a obrigação acessória. O descumprimento tempestivo da obrigação de fazer implica na imposição da multa. Ocorrendo o fato gerador da multa no momento do decurso do prazo legal sem seu adimplemento, a cobrança, a obrigatoriedade do pagamento independe de o cumprimento extemporâneo da obrigação ser espontâneo, ou decorrente de intimação específica. Resta claro que a contribuinte se omitiu no dever de informar, deixando de prestar auxílio à fiscalização no exercício pleno de seu dever.

Pode-se afirmar, ainda, que a ausência de mecanismos de coerção legal, aplicáveis quando do não cumprimento de obrigações de prestação de informações, destituíam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

O entendimento dos integrantes desta Câmara vem sendo no sentido da aplicabilidade de multa por atraso no cumprimento de obrigações acessórias, inclusive as de fazer, como entrega de DIRF, DOI, DCTF e Declarações Rendimentos, citando-se, a título de exemplo, os Acórdãos nº 102-28.170, 102-27.693, 102-20.31 e, ainda, 105-1.013, 106-4.851, entre outros



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

Processo nº : 10120.001921/97-10

Acórdão nº : 102-43.668

Considerando que o ora Recorrente em nenhum momento contesta o fato de haver procedido à entrega de sua Declaração de Rendimentos com atraso,

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta,

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1999.

Assinatura manuscrita de Ursula Hansen.

URSULA HANSEN