



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10660.000683/95-92  
Recurso nº : 112.947  
Matéria: : IRPJ - EX.: 1995  
Recorrente : ELETRO MÓVEIS MIRANDA LTDA (FIRMA INDIVIDUAL)  
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG  
Sessão de : 13 DE MAIO DE 1997  
Acórdão nº : 102-41.585

MULTA - ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, a partir de 1995, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física ou jurídica ao pagamento de multa equivalente, no mínimo, a 200 UFIR ou 500 UFIR, respectivamente. 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 ELETRO MÓVEIS MIRANDA LTDA (FIRMA INDIVIDUAL).

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 Ramiro Heise (Relator), Júlio César Gomes da Silva e Maria Goretti Azevedo Alves dos Santos. Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
URSULA HANSEN  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: **11 JUL 1997**  
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.000683/95-92

Acórdão nº : 102-41.585

Recurso nº : 112.947

Recorrente : ELETRO MÓVEIS MIRANDA LTDA (FIRMA INDIVIDUAL)

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso contra decisão de 1º Grau que manteve a penalidade capitulada no art. 88 da Lei 8981/95 por entrega da declaração do IRPJ (Ex. 1995) fora do prazo legal.

A apelação do contribuinte invoca a exclusão da sua responsabilidade com supedâneo inserto no Artigo 138 do CTN.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10660.000683/95-92

Acórdão nº. : 102-41.585

VOTO VENCIDO

Conselheiro RAMIRO HEISE, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

No mérito, existe razão à recorrente.

De fato. Por força do texto Constitucional, o Código Tributário Nacional, como Lei Complementar, veicula normas gerais de Direito Tributário. Nessas condições é Lei Nacional, cujos comandos obrigam as leis federais, estaduais e municipais e do DF. Isto significa que nenhuma lei, seja de que nível for, pode criar norma que agrida e, por conseguinte se incompatibilize com o CTN.

A isto acontecer, a norma jurídica que conflitar com o CTN, é norma inexistente, sem qualquer eficácia jurídica, prevalecendo sempre tão só a regra inserta na Lei Nacional.

Por outro lado, no campo das normas de natureza penal, voltadas aos tributos, sobre as quais também dispõe o CTN, por óbvio, devem ser interpretadas, segundo os princípios básicos do Direito Penal, de onde sobressalta a regra de que, nas hipóteses de descrição do fato ilícito e das exclusões penais, deve prevalecer a interpretação literal e restritiva.

Diante disso, veja-se a dicção do Artigo 138 do CTN, Lei Nacional:

*“Artigo 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.”*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 10660.000683/95-92

Acórdão nº. : 102-41.585

Sobressai do dispositivo que:

- não há penalidade se o sujeito passivo, antes de qualquer procedimento fiscal, "sponte sua" denuncia a infração;
- não fazendo a lei nacional qualquer alusão a que tipo de penalidade ela se está referindo, se moratória ou punitiva, se por desrespeito à obrigação principal ou obrigação acessória, leva a conclusão do intérprete que, a norma se volta à todas essas espécies, em homenagem à interpretação restritiva e não extensiva da norma de natureza penal excludente.

Reforça tal entendimento a seguinte expressão adotada pela lei nacional "... acompanhada, se for o caso, do pagamento ...", de onde sobressai que a regra do artigo 138 se aplica a todas e quaisquer infrações, quer aquelas com conteúdo patrimonial (obrigação de dar) quer aquelas sem conteúdo econômico ( obrigação de fazer) ressaltando apenas que, SE FOR O CASO, e se da espontaneidade resultar tributo a pagar, este deverá ser quitado, como condição da exclusão da punibilidade. Não havendo tributo a pagar, a denúncia, por si só, exclui tal punibilidade.

Estes são os parâmetros da lei nacional.

Isto posto e considerando que o contribuinte entregou a sua declaração IRPJ antes de qualquer procedimento fiscal, devendo portanto, o Art. 88 da Lei 8981/95 subserviência ao CTN, voto no sentido de se dar provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 1997.

  
RAMIRO HEISE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10660.000683/95-92

Acórdão nº. : 102-41.585

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Ramiro Heise, 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

Processo nº. : 10660.000683/95-92

Acórdão nº. : 102-41.585

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

Processo nº : 10660.000683/95-92

Acórdão nº : 102-41.585

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.

....

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10660.000683/95-92

Acórdão nº : 102-41.585

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, destituiriam 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.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10660.000683/95-92

Acórdão nº. : 102-41.585

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 13 de Maio de 1997.

  
URSULA HANSEN