



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

Processo nº. : 10660.000977/95-23
Recurso nº. : 114.088
Matéria: : IRPJ - EX.: 1994
Recorrente : ANTONIO CARLOS BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 12 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.564

IRPF - 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 ANTONIO CARLOS BARBOSA (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. Vencido o Conselheiro Júlio César Gomes da Silva (Relator). Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº : 10660.000977/95-23

Acórdão nº : 102-42.564

Recurso nº : 114.088

Recorrente : ANTONIO CARLOS BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Processo tem início com informação do Contribuinte que não recolheria multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos uma vez o art. 138 do CTN estabelece que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade se feita antes da iniciativa fiscal.

Intimado, o Contribuinte apresenta impugnação de fls. 08, à Notificação de Lançamento de fls. 03, que apurou crédito tributário de 97,50 Ufir a título de multa por atraso na entrega da declaração de imposto de renda do ano de 1993, exercício 1994, nos termos do art. 984 C/C do 999, II, alínea "a" do RIR/94, alegando que a entrega de sua declaração se deu antes do procedimento fiscal e que ele se encontrava isento.

Em decisão monocrática de fls. 13/15, a DRJ em Juiz de Fora/MG considerou procedente a exigência, alegando em síntese que:

- a) a jurisprudência do Conselho de Contribuintes não é pacífica, havendo Acórdãos, negando provimento e processos amparados na tese do Contribuinte;
- b) cita o Acórdão nº 104-12.856 de 13.12.95 da 4ª Câmara do 1ª CC e o 102-29.231 de 15.07.94;
- c) destaca ainda que a exigência da multa objetiva desincentivar a negligência e manter a pontualidade no cumprimento da obrigação.

Em recurso voluntário e tempestivo de fls. 19/24 o Contribuinte cita doutrinadores sobre a matéria sempre defendendo o princípio da denúncia



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

Processo nº. : 10660.000977/95-23

Acórdão nº. : 102-42.564

espontânea externado no art. 138 do CTN, além de alegar que a pretensa multa é obrigação acessória e não principal como quer a fiscalização, para finalmente pedir o cancelamento do crédito tributário cobrado.

Em suas contra-razões de recurso de fls. 26/27 a PFN opina pela manutenção da decisão recorrida, uma vez que não se respeitou o prazo para a obrigação tributária sujeitando assim o Contribuinte a penalidade prevista em lei.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita, provavelmente do Relator, em tinta preta.



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

Processo nº. : 10660.000977/95-23

Acórdão nº. : 102-42.564

VOTO VENCIDO

Conselheiro JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e não há preliminares a serem apreciadas.

No mérito tem inteira razão o Contribuinte uma vez que a multa lançada pela fiscalização tem por fundamento legal o art. 984, que fixa a multa lançada por infração sem penalidade específica c/c do 999, II, "a" do RIR/94 que prevê a penalidade específica.

"Art. 999 - Serão aplicadas as seguintes penalidades:

II - multa:

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;"

Como se pode observar nos casos de falta ou atraso na entrega da declaração há penalidade específica, o que inibe a aplicação do art. 984 que prevê a multa quando não haja penalidade específica.

Há que se considerar ainda que o CTN, hierarquicamente predominante sobre a lei ordinária, dispõe em seu art. 138 que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade e, "in casu", o Contribuinte apresentou a declaração de imposto de renda comprovadamente antes de qualquer iniciativa fiscal.

A lei é bem clara no artigo 138 do CTN quando reza que "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração" e não abre qualquer exceção, nem mesmo a multa de natureza moratória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10660.000977/95-23

Acórdão nº. : 102-42.564

E tem mais, a redação da lei não deixa qualquer dúvida em ser este o melhor entendimento porque expressamente, exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea quando acompanhada do pagamento do tributo **se for o caso**. Isto quer dizer que a responsabilidade está também excluída **quando não for o caso**, que seria a não existência de tributo.

Além do mais o entendimento desta E. Câmara é pacífico no sentido de que não cabe a aplicação da multa com base no art. 984 c/c do 999, II, "a" do RIR/94 quando o Contribuinte se manifesta antes da ação fiscal.

Por tais razões dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 1997.


JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10660.000977/95-23

Acórdão nº : 102-42.564

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Júlio César Gomes da Silva, 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.

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10660.000977/95-23

Acórdão nº : 102-42.564

“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.”

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10660.000977/95-23

Acórdão nº : 102-42.564

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 qualquer das acepções da palavra existe o sentido de tornar pública, de conhecimento público, um fato qualquer.



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

Processo nº. : 10660.000977/95-23

Acórdão nº. : 102-42.564

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.

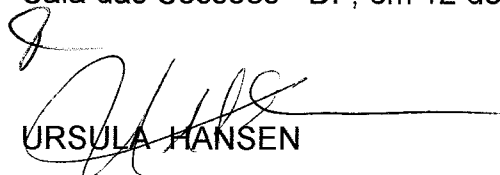
O entendimento dos integrantes desta Câmara vem sendo no sentido da aplicabilidade de multa por atraso no cumprimento de obrigações acessórias, inclusive as de fazer, como entrega de DIRF, DOI, DCTF e Declarações Rendimentos, citando-se, a título de exemplo, os Acórdãos nº 102- 28.170, 102- 27.693, 102-20.31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

Considerando que a 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 12 de dezembro de 1997.


URSULA HANSEN