



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

Processo nº. : 10675.001283/96-71
Recurso nº. : 13.312
Matéria : IRPF - EX.: 1996
Recorrente : DONIZETTI DUTRA DA SILVEIRA
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 14 DE MAIO DE 1998
Acórdão nº. : 102-43.028

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF - A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeitará a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR's.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DONIZETTI DUTRA DA SILVEIRA.

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 e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



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

Processo nº : 10675.001283/96-71
Acórdão nº : 102-43.028
Recurso nº : 13.312
Recorrente : DONIZETTI DUTRA DA SILVEIRA

RELATÓRIO

DONIZETTI DUTRA DA SILVEIRA, CPF nº 273.262.336/91, residente e domiciliado à Av. 21 número 45 - Centro - Ituiutaba - MG, inconformado com a decisão de primeira instância, na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos da Notificação de fls. 03, cobra-se do contribuinte a quantia de 200 UFIR's por ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF, exercício financeiro de 1996, ano-calendário 1995.

O enquadramento legal indicado são os seguintes dispositivos legais: Lei nº 8.981 de 20/01/95, artigos 11 a 18, 24, 84 e 88; RIR/94 aprovado pelo Decreto 1.041 de 11/01/94, artigo 838, 883, 884, 885, 886, 887 e artigo 923 e Lei nº 9.250 de 26/12/95, artigos 1º, 16 e 36.

Impugnação às fls. 01.

Decisão DRJ - BELO HORIZONTE - MG às fls. 15/18, mantendo a procedência da exigência fiscal, alegando em síntese que desassiste razão ao impugnante, eis que o mesmo é proprietário de estabelecimento comercial de nome DONIZETTI DUTRA DE OLIVEIRA - ME - conforme consta de fls. 11v e como tal estava obrigado a apresentar DIRF, a teor do que dispõe as IN/SRF 001/93 e 105/94.

Tal decisão foi ementada nos seguintes termos:

**“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO
Nos casos de apresentação de declaração de rendimentos**



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

Processo nº : 10675.001283/96-71

Acórdão nº : 102-43.028

fora do prazo fixado que não resulte imposto devido, aplica-se a multa prevista no art. 9º, § 2º da I.N. 69/95, não cabendo a aplicação do art. 138 da Lei nº 5.172/66 - CTN.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Alega também a autoridade de 1ª instância que: "a multa foi aplicada como determina a legislação tributária pertinente, não podendo a autoridade administrativa (lançadora e julgadora) em face do caráter plenamente vinculado de sua atividade, deixar de cumpri-la, não socorrendo o contribuinte sua menção ao artigo 138 do CTN e Acórdão 107-2.122" e ainda que: "o artigo 138 refere-se a exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora (que é o caso do atraso na entrega da declaração) não decorre de infração, mas de mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo discutido." (grifo nosso)

Recurso voluntário às fls. 24/29, onde traz os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

Contra-razões da PFN às fls. 39.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10675.001283/96-71

Acórdão nº : 102-43.028

VOTO

Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS, Relatora

O recurso é tempestivo.

Considerando que a matéria vem sendo submetida com frequência à apreciação e julgamento de diversas Câmaras deste Conselho, sendo mansa e pacífica a jurisprudência a respeito, peço vênica para a adotar a matriz do brilhante voto da Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto e do Ilustre Conselheiro da 8a. Câmara, José Antonio Minatel, que ora transcrevo parcialmente:

“A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei 5,172/66 - CTN, é inaplicável, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso na Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para entrega tempestiva.

O artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da “Responsabilidade Tributária”, mais precisamente a “Responsabilidade por Infrações”, como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.”

A primeira advertência pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do direito penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária



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

Processo nº : 10675.001283/96-71

Acórdão nº : 102-43.028

antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento.

Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à **exclusão da responsabilidade por infrações**, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazando em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

“Art. 137 - A responsabilidade é pessoal do agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como *crimes ou contravenções*, salvo quando praticadas no exercício regular da administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o *dolo específico* do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de *dolo específico*.”

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da responsabilidade penal.

Se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do direito tributário, teria o legislador designado, expressamente que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. E mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade**, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do agente



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

Processo nº. : 10675.001283/96-71

Acórdão nº. : 102-43.028

regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.

Diante do exposto, já é possível concluir que, ao cominar **multa cominatória** para cumprimento voluntário de obrigações já vencidas, regra tradicional do nosso sistema tributário, longe de violar o disposto no artigo 138 do CTN, opera o legislador legitimamente no delineamento da sua arquitetura jurídica, pois é sua função dotar o ordenamento da necessária imperatividade e coercibilidade. Vale dizer, não basta ao legislador editar uma única regra, atribuindo como **consequência** o dever jurídico de pagar o imposto de renda àquele que realiza a situação fática prevista na **hipótese** de incidência desse tributo (auferir renda). Essa regra isolada, sem auxílio de outra que lhe dê coercibilidade, não seria suficiente para dotar o ordenamento de efetividade, posto que, se descumprida, nenhum efeito lhe adviria, ou, lembrando o velho aforismo, regra sem sanção é igual fogo que não queima.

Assim, é sempre necessária a criação de uma segunda regra jurídica, de cunho sancionatório, que deve ter como hipótese o descumprimento da consequência prescrita na primeira, e como **consequência** uma sanção, no caso pecuniária, ou seja, não pagar o imposto de renda nascido da primeira regra, implica pagamento de multa.

O caso em questão pela análise, teria mais um agravante, que é o fato do recorrente ser dono de empresa, o que a obrigaria mais ainda, pois a lei é clara quando determina que todos os donos de empresa devem entregar IRPJ e IRPF, ainda que na pessoa física, não alcance os rendimentos previsto pela RF para a apresentação da declaração.



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

Processo nº. : 10675.001283/96-71

Acórdão nº. : 102-43.028

Em sua peça recursal, o recorrente traz como argumento, novamente o instituto da denúncia espontânea.

A meu ver, é inquestionável que o artigo 138 do CTN trata da exclusão.

Isto posto, **VOTO** no sentido de conhecer o recurso por tempestivo para no mérito **NEGAR LHE** provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 1998.

MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS