



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

Processo n.º : 10735.001978/2002-28
Recurso n.º : 138.907
Matéria : IRPF – EX: 2001
Recorrente : JOSÉ AUGUSTO RODRIGUES
Recorrida : 1.ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 16 de junho de 2005
Acórdão : 102-46.845

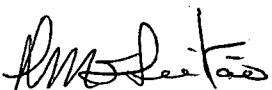
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – A participação no capital social de empresa é uma das condições que determinam à pessoa física detentora desse direito a conduta de entregar a declaração de ajuste anual.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – INTEMPESTIVIDADE – A denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN, não se aplica ao descumprimento de obrigações acessórias, formais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ AUGUSTO RODRIGUES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM 08 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMÉU BUENO DE CAMARGO.



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

Recurso nº : 138.907
Recorrente : JOSÉ AUGUSTO RODRIGUES

RELATÓRIO

Litígio decorrente do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão DRJ/RJO II nº 2.889, de 27 de junho de 2003, fls. 27 a 30, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 11 de abril de 2002, fl. 03, com crédito de R\$ 165,74, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente pela 1ª Turma da referida unidade julgadora.

O crédito tributário decorre da penalidade pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA do ano-calendário de 2000, na forma do artigo 88, da lei nº 8.981, de 1995.

O cumprimento da obrigação acessória ocorreu em 27 de fevereiro de 2002, fl. 15.

Não conformado com a exigência tributária o sujeito passivo interpôs impugnação em 14 de maio de 2002, fl. 1, na qual não contestou a entrega a destempo, mas pediu pelo benefício da denúncia espontânea prevista no artigo 138, do CTN, considerando atendido o requisito da norma que determina ser a obrigação cumprida antes do início de qualquer procedimento da Administração Tributária.

Julgada lide em primeira instância, a solicitação do sujeito passivo não foi acolhida em razão deste se encontrar subsumido à hipótese legal que o obrigava a cumprir a obrigação acessória de entregar a DAA, prevista na IN SRF nº 123, de 2000, por participar do capital social de empresa, e pela ocorrência da entrega a destempo, em 27 de fevereiro de 2002.

O benefício da denúncia espontânea não foi concedido por interpretar a digna relatora que a referida norma tem por objeto a parte punitiva do



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

crédito tributário não pago, enquanto o descumprimento de uma obrigação acessória não se confunde com o não pagamento de tributo e nem com as multas vinculadas.

Nessa linha de raciocínio, as multas moratórias seriam sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea.

Tendo ciência da dita decisão em 31 de julho de 2003, conforme AR fl. 34, o sujeito passivo interpôs recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, em 29 de agosto de 2003, fl. 37.

Nesse protesto contra a interpretação expendida, reiterados os argumentos anteriores quanto ao benefício da denúncia espontânea e em contraposição, aditado que a obrigação acessória, na forma do artigo 113, do CTN, pelo seu descumprimento se transforma em principal, na parte tocante à penalidade pecuniária. Daí, que o artigo 138 não poderia albergar uma contradição insuperável ao deixar de contemplar a dita penalidade pecuniária.

Estende o recorrente, crítica ao posicionamento do STJ entendendo que há dificuldade daqueles que têm a missão de julgar quanto à interpretação do instituto da denúncia espontânea.

E questiona: Como pode o infrator livrar-se da multa somente por ter cumprido sua obrigação antes do procedimento administrativo por parte da autoridade competente? Quem sairá da sua casa e colocará seu pescoço na guilhotina, antes que a autoridade o pegue? Aliás, no caso, significa "enfiar sua cabeça na boca do leão".

Adita, ainda, que o CTN foi elaborado na época do regime militar, quando predominava o sentimento de salvação nacional e de que tudo estaria sob o regime legal. Da premissa de que o dinheiro dos impostos estaria sendo bem aplicado e de que tudo era feito com extrema lisura e responsabilidade é que teria sido erigida a norma do artigo 138, do CTN, pois a "fiscalização logo descobriria o



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

infrator e este, por sua vez, extremamente preocupado, sabendo do rigor fiscal, não hesitaria em se denunciar para usufruir o benefício legal”.

Conclui o recorrente que ao longo desses 40 (quarenta) anos de existência do CTN, a denúncia espontânea foi mais um sonho do que uma realidade, pois não praticada em razão de surgimento de leis ordinárias com redações contrárias ou ambíguas, e pelo posicionamento das instâncias administrativas e judiciais, que envidam os maiores esforços criando distorções ou restrições à sua aplicação, num verdadeiro exercício sofismático.

Entendimento de o dito benefício encontra aplicabilidade também no presente, mesmo em concorrência com a expressiva agilidade adquirida pela fiscalização.

Deixa, ao final, seu veemente protesto e inconformismo contra a desconsideração da aplicabilidade da dita norma, e pede pelo cancelamento do crédito tributário.

Dispensado o arrolamento de bens, na forma da IN SRF nº 264, de 2002.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

A questão a decidir não se localiza no cumprimento da obrigação acessória a destempo, mas na aplicabilidade, à situação, da norma excludente da responsabilidade prevista no artigo 138, do CTN.

Importante salientar, de início, que a interpretação do texto legal deve ter por objetivo apurar a verdadeira vontade do legislador e confrontá-la com a realidade concreta dos fatos jurídicos. Para isso, essencial que não seja visto isoladamente, mas como parte de um todo resultante dos objetivos que fizeram o Poder Público instituí-lo.

Nas seções em que se encontra dividido o capítulo V ⁽¹⁾, do CTN, que alberga a denúncia espontânea, visualiza-se a preocupação do legislador quanto àqueles que podem ter ligações com o crédito tributário e a atribuição da possível responsabilidade pelo tributo e por infrações.

Assim é que a seção I, dispõe sobre aspectos gerais da responsabilidade, a seção II, sobre a responsabilidade dos *sucedores*, a seção III, quanto à responsabilidade de *terceiros*, e a seção IV, que abriga o artigo 138, trata da *responsabilidade por infrações*.

Observe-se que as seções I, II e III, tratam das responsabilidades daqueles que não constituem o verdadeiro pólo negativo da relação jurídica

¹ O capítulo V do CTN (Lei nº 5.172, de 1966) tem como tema a Responsabilidade Tributária.



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28

Acórdão nº : 102-46.845

tributária, mas de *terceiros* a quem a lei expressamente atribui a correspondente obrigação perante a Administração Pública.

A seção IV, que trata da “Responsabilidade por Infrações” contém dispositivos que versam sobre: (a) infrações nas quais não presente a intenção do agente ou responsável para praticar o ato incorreto (art. 136), (b) infrações ligadas à área criminal e tidas como pessoais ao agente (art. 137), e (c) sobre a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios (art. 138)².

Conveniente lembrar que o artigo 138 encontra-se inserido na referida Seção e portanto tem por referência o seu objeto, conforme se extrai das regras que orientam a construção das leis³.

Como se extrai do conjunto das normas que compõe a dita seção, verifica-se que a *responsabilidade* a excluir é aquela que decorre das infrações em que presente o elemento volitivo.

Observe-se que, no início da seção, o artigo 136, externa a regra geral que contém conclusão no sentido de que as infrações apanhadas pela

² CTN – 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.

³ “15 AGRUPAMENTO DOS ARTIGOS – (...) Os artigos agrupam-se de acordo com o assunto regulado; os artigos afins, pelo seu relacionamento. Os códigos são o exemplo mais completo de agrupamentos ordenados e sistematizados dos artigos no texto da lei. (...) Os critérios utilizados para o agrupamento, embora sejam de escolha relativamente discricionária do legislador, devem, contudo, guardar adequação com a matéria regulada. (...) Gilmar Ferreira Mendes (em Questões Fundamentais de Técnica Legislativa. Revista Ajuris, v. 53, nov. 1991, págs. 122 e 123) enuncia algumas regras básicas que devem ser observadas a propósito: ‘(a) as matérias que guardem afinidade objetiva devem ser tratadas em um mesmo contexto; (b) procedimentos devem ser disciplinados segundo uma ordem cronológica; (c) a sistemática da lei deve ser concebida de modo a permitir que ela forneça resposta à questão jurídica a ser disciplinada e não a qualquer outra indagação; (d) deve-se guardar fidelidade básica com o sistema escolhido, evitando a constante mistura de critérios; e (e) institutos diversos devem ser tratados separadamente’”. CARVALHO, Kildare Gonçalves. Técnica Legislativa, Belo Horizonte, Del Rey, 1993, págs. 67 e 68.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

Administração Tributária ou sanadas pelo próprio sujeito passivo *ocorreram de maneira independente da vontade do agente*⁴.

Essa norma tem por objeto deixar previsto em lei que, regra geral, não há que se imputar responsabilidade a este ou aquele por infrações tributárias, pois a princípio, ocorreram *independente* da vontade do agente.

Esse posicionamento é justificado pela natureza heterônoma da norma tributária da qual decorre a característica objetiva das infrações aos seus mandamentos, isto é, sendo a obrigação não resultante de acordos previamente estabelecidos, mas de imposição unilateral prevista na lei, estendida a todos que poderão subsumir-se em face de um fato econômico praticado, o descumprimento de suas determinações pressupõe ausência de subjetividade da parte.

E, se o comportamento ilegal decorre *independente* da vontade não há motivos para excluir a responsabilidade, em razão de inexistir qualquer outro gravame além da punição pelo descumprimento da norma.

Então, a norma do artigo 138 somente pode estar voltada às infrações nas quais presente a **intenção** do agente ou responsável, inseridas no espectro da área criminal e tidas como **pessoais ao infrator**.

Quando presente o elemento volitivo, admissível excluir a responsabilidade do agente, desde que obedecidos os requisitos do artigo 138 do CTN.

A finalidade da dita exclusão é permitir a correção do ato subjetivo e ilegal e afastar a imputação da correspondente punição por crime contida no Direito Penal.

Logo, a intenção do legislador não foi a de incluir a espontaneidade como liberadora de responsabilidades perante as infrações tributárias comuns, isto

⁴ CTN - Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (Grifei)



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28

Acórdão nº : 102-46.845

é, aquelas cometidas por interpretação incorreta do texto legal, ou por engano no preenchimento de guias, perda de prazos, entre outras tantas que são incluídas nesse rol.

Para estas, a correção pelo próprio infrator é punida com a multa moratória, enquanto, em procedimento da Administração Tributária, pela penalidade de ofício.

Ad argumentandum, admitindo a forma preconizada pelo recorrente como interpretação correta, deixaria de ter razão de existir a penalidade pela mora, pois todas as infrações às normas regularizadas antes do início da ação fiscal seriam tidas como *espontâneas*, e, portanto, não subsumidas à hipótese de incidência da mora.

Em consequência, todas as demais infrações somente seriam regularizadas em procedimento de ofício, e, por consequência, estariam subsumidas à penalidade de ofício.

Essa interpretação conduz a um contra-senso legal, isto é, a própria norma geral, o CTN, ao prever a penalidade pela mora⁵, conteria outra, decorrente do artigo 138, em antinomia interna, que *eliminar*a a primeira. E, como de longa data conhecido de todos, o ordenamento jurídico não contém contradições, o que traduz vedação à acolhida de tal interpretação.

Esclareço, ainda, que a característica da penalidade, punitiva ou indenizatória, não interfere na sua aplicação ou exclusão.

Eventual alegação de que a norma de nível ordinário, ao impor penalidade pela mora, prevaleceria sobre a norma de nível geral, o CTN, em ofensa ao artigo 138, não se revestiria de fundamento porque a penalidade prevista na lei

⁵ CTN - Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

n.º 8.981, de 1995, observa as determinações da primeira quando a situação fática subsume-se aos requisitos de sua hipótese de incidência.

Isto é, em determinadas situações, a aplicabilidade da norma ordinária é inibida pela eficácia da norma geral, o que permite concluir pela inexistência de antinomia na presença de ambas no ordenamento jurídico tributário.

A posição externada em julgado administrativo não serve para alterar o entendimento do colegiado julgador porque despida de suporte em norma que estenda seus efeitos *erga omnes*. Sua validade restringe-se às partes litigantes e é limitada às situações a que adstritas em razão da composição do colegiado, que uma vez alterada, pode gerar entendimento diverso para a mesma matéria.

A doutrina, em que pese, sempre, os bem fundamentados entendimentos, constitui suporte interpretativo para auxiliar a formação da convicção do julgador. E, pelo mesmo motivo que os julgados administrativos ou judiciais, não produzem qualquer efeito para fins de exclusão do crédito.

Por esses motivos, servem os julgados administrativos e judiciais, bem assim a doutrina, apenas como direcionamentos possíveis ao julgador.

Convém salientar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ pacificou entendimento sobre a aplicabilidade da referida multa, dadas as posições favoráveis da Primeira e Segunda Turmas⁶.

Nesse mesmo sentido, pacífica a jurisprudência dominante neste E. Primeiro Conselho de Contribuintes conforme evidenciada nos Acórdãos n.º 105-12822, sessão de 13 de maio de 1999, n.º 108-04777, sessão de 9 de dezembro de

⁶ Entendimento STJ - 1.ªT, 2.ªT - É cabível a cobrança de multa moratória na hipótese de atraso na entrega da declaração do imposto de renda, por constituir infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138 do CTN. A entrega da declaração do imposto de renda é uma obrigação autônoma, sem vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, e a denúncia espontânea prevista no art. 138, de natureza tributária, abrange as obrigações principais e acessórias. Precedentes: 1ªT-RESP 261508 RS-Decisão:25/09/2000 DJ:05/02/2001(unânime) - 2ªT-RESP 246302 RS-Decisão:15/06/2000DJ:30/10/2000(unânime).



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

1997, n.º 106-12509, sessão de 24 de janeiro de 2002, e n.º 102-44873, sessão de 20 de junho de 2001; e na E. Câmara Superior de Recursos Fiscais nos Acórdãos n.º 01-2775/99, 01-2776/99, publicados no Diário Oficial da União de 06/12/2000 e n.º 01-2987/00, DOU de 21/12/2000⁷.

Passa-se, então, à análise da interpretação expendida pelo recorrente.

A ordem contida no artigo 113, § 3º, do CTN⁽⁸⁾ no sentido de transformar a penalidade pecuniária em obrigação principal, como explicitado na interpretação deste Relator, não tem qualquer influência para a aplicabilidade da norma do artigo 138, do CTN, uma vez que esta somente terá atendido seu critério material, quando a infração objeto da denúncia contiver característica de crime fiscal.

A crítica aos excelentíssimos Ministros do STJ, bem assim aos demais dignos julgadores administrativos, aos ensinamentos da parte da doutrina que entende diversamente, e, também, à Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania – CCJ, do Senado Federal, que tem por atribuição analisar a constitucionalidade das leis, na parte que entende o recorrente serem algumas das leis ordinárias contrárias à norma do artigo 138, do CTN, data vênua, interpreto como uma posição equivocada, com suporte em premissa incorreta e conclusão inadequada.

⁷ 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 artigo 138, do CTN - Acórdão CSRF n.º 01-2987/00 DOU de 21/12/2000.

⁸ CTN - Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(.....)

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



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

Como esclarecido no início, a interpretação dos textos legais não pode ser restrita, isolada, sob risco de subsunção incorreta dos fatos à hipótese abstrata contida no texto legal.

Como afirmado, o ordenamento jurídico não contém contradições. O que ocorre, na maioria das situações, é que o texto legal não contribui para o bom e rápido entendimento. Mas, essa característica já é por demais conhecida de todos, em razão da multiplicidade de significados que se obtém da combinação de palavras em orações, frases, ou de um texto que alberga conjunto delas.

Essa riqueza de visões ocorre devido aos diversos níveis de conhecimento que cada intérprete detém no momento em que toma conhecimento do texto legal.

Vale esclarecer que o conhecimento pode ser externado como o conjunto dos signos absorvidos pela pessoa, devidamente conceituados e definidos em termos do nível de conhecimento havido no momento da percepção simbólica e elaborados durante o transcorrer do tempo com a percepção de novos elementos agregadores de características.

Considerando essa realidade, a interpretação expendida pelo recorrente é válida em seu espectro de visão e conhecimento, e até poderá ser admitida no futuro, com efeitos *erga omnes*, se todos aqueles citados, que hoje divergem, a assimilarem como a mais adequada ao texto legal.

As questões postas pelo recorrente estão dirigidas à inaplicabilidade da denúncia espontânea. Entende que, na forma em que se interpreta o dito texto legal, impossível a aplicação da norma.

“Como pode o infrator livrar-se da multa somente por ter cumprido sua obrigação antes do procedimento administrativo por parte da autoridade competente?”

Quem sairá da sua casa e colocará seu pescoço na guilhotina, antes que a autoridade o pegue? Aliás, no caso, significa “enfiar sua cabeça na boca do leão”.



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28

Acórdão nº : 102-46.845

Conforme explicitado na análise efetuada, a norma do artigo 138, do CTN tem sua aplicabilidade restrita à situação em que a infração tributária é revestida de característica *dolosa*, que a inclui no rol daquelas sujeitas à punição pelo Direito Penal.

Esse tipo de infração não se vincula a pessoa jurídica, mas a pessoa física do infrator, porque a pena pelo crime tem por objeto a restrição à liberdade, um dos princípios norteadores da CF/88.

Então, ciente o infrator do crime tributário cometido e tendo interesse em não ter a sua pessoa sujeita a um processo criminal que poderá suprimir o seu direito de liberdade durante algum tempo, este poderá usar da norma do artigo 138, do CTN, e pagar o tributo devido, acrescido, apenas, dos juros de mora.

Para esse fim, deverá subsumir-se às demais condições previstas na norma, isto é, além de não se encontrar sob procedimento fiscal no momento em que efetuar a denúncia, deve expor expressamente os fatos que motivaram a conduta infratora à Autoridade competente e juntar o recolhimento do tributo devido na época da ocorrência do fato, acrescido dos juros de mora, e, caso não consiga identificar este último, informar os dados necessários à composição da base de cálculo, e a disposição para quitar imediatamente o crédito resultante.

Assim, as questões trazidas pelo recorrente podem ser, a princípio, entendidas como dirigidas às infrações tributárias comuns, ou seja, aquelas em que não presente o elemento volitivo, ou, então, às demais em que a conduta ilegal ocorreu com a presença de *dolo*.

Para as primeiras, é correto que o oferecimento das infrações à Administração Tributária, caso ainda não quitados os correspondentes créditos, corresponderá cálculo do tributo com a inclusão da penalidade moratória pelo descumprimento da norma de referência. Assim, o pagamento do tributo fora do



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

Processo nº : 10735.001978/2002-28
Acórdão nº : 102-46.845

prazo legal, a entrega da declaração de ajuste anual a destempo, entre outras possíveis.

Na outra hipótese, as questões deixam de ter sentido, pois tendo as infrações tributárias reflexos na área criminal, eventual oferecimento delas à Administração Tributária, sob observação dos requisitos contidos no texto do artigo 138, do CTN, *exclui a responsabilidade do infrator.*

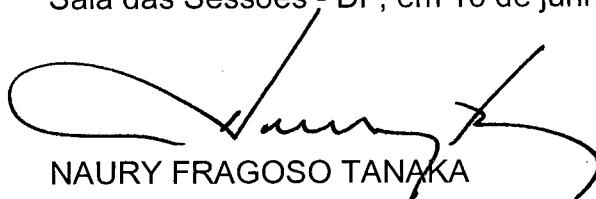
Outra parte do recurso é voltada às circunstâncias da época em que erigido o CTN em contraste com a agilidade operacional atual do Fisco.

Esses comentários e o objeto da norma contida no artigo 138, constitui interpretação não compatível com a deste Relator, explicitada neste voto.

Nesse sentido, colabora a justificativa do ilustre professor Rubens Gomes de Souza, no Relatório do Projeto de Código Tributário Nacional aprovado pela Comissão Especial nomeada pelo Ministro da Fazenda, publicado em Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, pelo Ministério da Fazenda, em 1954, p. 245, onde comenta o artigo 174, equivalente ao artigo 138 do atual CTN: *"Por último, o art. 174 abre ainda exceção ao princípio da objetividade, admitindo a exclusão da responsabilidade penal nos casos de denúncia espontânea da infração e sua concomitante reparação."* (Grifei)

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005.



NAURY FRAGOSO TANAKA