



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000535/00-18  
Recurso nº. : 123.846  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995  
Recorrente : JOSÉ VENDRASCO SOBRINHO  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 20 DE JUNHO DE 2001  
Acórdão nº. : 106-12.034

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE IRPF - A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado enseja a aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981/95, somente a partir de janeiro de 1995.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória, após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ VENDRASCO SOBRINHO.

ACORDAM os Membros da Sexta 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 Orlando José Gonçalves Bueno (Relator) e Wilfrido Augusto Marques. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo.

  
TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 11 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034  
  
Recurso nº. : 123.846  
Recorrente : JOSÉ VENDRASCO SOBRINHO

**RELATÓRIO**

Trata-se de autuação com aplicação de multa por atraso na entrega da declaração, exercício de 1995, período-base de 1994.


O Contribuinte ofereceu sua impugnação a fls. 17/19 , baseando sua defesa no caráter espontâneo da entrega atrasada de sua declaração de ajuste anual, alegando também "confisco" por expropriar de particular quantia indevida, e constatação de enriquecimento ilícito do fisco, além do que declara que inexistente a possibilidade de cobrança da multa, como acessório, vez que segue a natureza do principal, ou seja, não havendo tributo a pagar, não há multa a recolher (sic).

A DRJ de Ribeirão Preto, julgou o lançamento procedente, afastando a tese da espontaneidade, citando, inclusive uma decisão desse E. Conselho a favor da inaplicabilidade do Art. 138 do CTN; assim como do confisco, por se tratar de multa e não de tributo.

O Contribuinte, a fls. 43/46, interpôs seu Recurso. Voluntário, praticamente aduzindo a mesma fundamentação de sua peça inicial de defesa e juntando jurisprudência desse E. Conselho sobre a aplicabilidade de denúncia espontânea no caso de multa por atraso na entrega de declaração.

O depósito recursal se encontra a fls.50.

É o relatório.



2

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, uma vez presentes os pressupostos de admissibilidade.

Quanto ao mérito, permanece meu entendimento de que, a mera entrega da declaração, ainda que a destempo, antes mesmo de instaurar-se qualquer procedimento fiscal, caracteriza a espontaneidade da Contribuinte para se aplicar o disposto no Art. 138 do Código Tributário Nacional, afastando-se, por essa razão, a incidência da multa conforme lavrada contra a mesma.

Neste processo, trata-se de um efetivo descumprimento de obrigação acessória, que, portanto, se converteu em principal, com a constituição da exigência do crédito fiscal como lançado, e não decorreu de um inadimplemento ou falta de pagamento de tributo devido, mesmo porque não há imposto a pagar !

Desta feita, indaga-se qual a natureza da infração imputada à Recorrente ?

Claramente se deduz que se trata de infração de um dever instrumental, nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho, qual seja, sua impontualidade na entrega da declaração referente ao período-base de 1994, contra o que, de fato, não se insurge a Recorrente.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034

E, como tal, cuida-se de multa meramente punitiva pela negligência do dever da entrega de declaração da Contribuinte, ora Recorrente e não de multa de mora, de caráter indenizatório, como se poderia depreender em uma interpretação mais afoita, e que decorre diretamente da falta de cumprimento da obrigação tributária principal, que não é a situação destes autos, pois se discute o descumprimento de obrigação acessória.

Em assim sendo, o instituto da denúncia espontânea, como estabelecido no art. 138 do CTN, não distingue, e ao intérprete, mormente em Direito Tributário, não cabe distinguir, entre multa de mora e multa indenizatória, sendo multa uma reação aplicável pelo descumprimento seja de obrigação principal, seja de obrigação acessória, posto que qualquer comportamento de impontualidade pode configurar a infração material ou formal, conforme se trate de uma ou outra obrigação exigível, e que, sob essa particularidade, o CTN não impôs qualquer reparo conceitual ou discriminativo, corretamente, porém concedeu um tratamento diferenciado quanto a excluir responsabilidade pela infração no caso de iniciativa de regularização por parte do Contribuinte, como cuida este processo, antes de qualquer ato oficial da fiscalização do tributo em questão, portanto, elide a penalidade se comprovada a iniciativa do Contribuinte, como é o presente caso.

Destarte, se o citado dispositivo do CTN prevê a exclusão da responsabilidade se não houve qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização antecedente, relacionada com a infração, ainda que formal quanto ao atraso na entrega da declaração, efetivada, fora o destempo, não se há de admitir a punição da Contribuinte pela iniciativa atrasada e que, ademais, nenhum prejuízo real causou ao Fisco Federal, reitere-se, não há imposto a pagar.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034

Por esse entendimento, sou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeira instância e julgar improcedente a aplicação da multa punitiva ao abrigo do Art. 138 do CTN, em decorrência da declaração entregue da Contribuinte, ainda que a destempo.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2001

  
ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator Designado

Em que pese os relevantes argumentos trazidos pelo ilustre relator do presente processo, Dr. ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO , entendo não assistir razão ao Contribuinte, devendo portanto ser mantida a decisão recorrida pelas razões abaixo.

A argumentação do contribuinte para contestar o lançamento diz respeito à denúncia espontânea. Sobre o assunto, cabem algumas considerações.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

**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 do 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.**

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

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

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

↗  
f/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000535/00-18  
Acórdão nº : 106 -12.034


Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir as argumentações apresentadas pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Relativamente ao não de recolhimento de valores menores do que R\$ 10,00, a própria decisão de primeira instância bem colocou que tal benefício não autoriza o contribuinte deixar de apresentar sua declaração de rendimentos, e quanto ao questionamento da exigência do depósito para apresentação de Recurso, há de se esclarecer que essa matéria é objeto de mediada provisória, sendo pois presumida sua legalidade.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

Sendo assim, pelas razões aqui expostas, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 20 de junho de 2001

  
ROMEUBUENO DE CAMARGO 