



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000537/00-43
Recurso nº. : 123.845
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : JÚLIO MARCELO MARTINS
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 20 DE JUNHO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.021

IRPF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO –
A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa prevista no art. 88, da Lei nº 8.981/95. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória, portanto sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

Recurso negado,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JÚLIO MARCELO MARTINS.

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. Designada para redigir voto vencedor a Conselheira Thaisa Jansen Pereira.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

Recurso nº. : 123.845
Recorrente : JÚLIO MARCELO MARTINS

RELATÓRIO

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

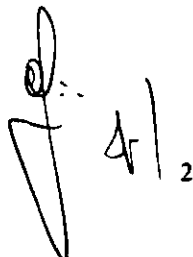
O Contribuinte ofereceu sua impugnação a fls. 17/19 , baseando sua defesa no caráter espontâneo da entrega atrasada de sua declaração de ajuste anual, alegando também "confisco" por expropriar de particular quantia indevida, e constatação de enriquecimento ilícito do fisco, além do que declara que inexistente 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.

Handwritten signature and initials, possibly "J.M.M.", with a large flourish below the signature.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

VOTO VENCIDO

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

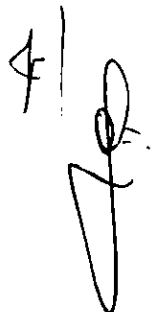
Tomo conhecimento do presente recurso, uma vez presentes os pressupostos de admissibilidade.

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 : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

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 : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

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

4 |

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

VOTO VENCEDOR

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora-Designada

Permita-me, o ilustre Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, discordar de seu posicionamento quanto à aplicação do art. 138, do Código Tributário Nacional aos casos de entrega de declaração em atraso.

O artigo 138 do CTN assim prescreve:

“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.”

Por sua vez, a Lei nº 8.981/95 prevê que, uma vez obrigado à apresentação da declaração, o contribuinte que entregá-la fora do prazo está sujeito a aplicação de multa:

*“Art. 88. Serão aplicadas as seguintes penalidades:
II – à multa de 200 (duzentas) UFIR, para as pessoas físicas;
...”*

Pode-se observar deste preceito legal a preocupação com a tempestividade da entrega, instituindo penalidade específica para o seu descumprimento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

Ainda, se entendêssemos que o art. 138 do CTN contempla esta hipótese, cairíamos numa contradição, pois se para se exigir a multa por atraso houvesse necessidade de procedimento fiscal, como poderia ser aplicado o art. 14 da Lei nº 4.154/62, que diz que se vencidos os prazos marcados para a entrega, a declaração só será recebida se ainda não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento de ofício.

Trata-se o presente caso, de multa de caráter moratório, ou seja, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para a entrega da declaração. Mesmo tratamento se dá a multa de mora pelo atraso no pagamento do tributo. Completamente diferente das multas punitivas, decorrentes das ações fiscais, essas sim contempladas no art. 138 do CTN.

É de se ressaltar ainda o conhecimento prévio da Administração, que a partir do momento que se esgotou o prazo da entrega, nos seus procedimentos administrativos internos já tem ciência dos contribuintes que entregaram ou que deixaram de entregar suas declarações, não podendo portanto a apresentação extemporânea, se revestir de caráter espontâneo.

Este colegiado, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrou entender por maioria de votos que a multa por atraso na entrega da declaração era procedente. Depois de alguns julgados judiciais, por maioria também, passou a decidir de modo diverso. Porém depois dos últimos casos decididos pelo Superior Tribunal de Justiça, passou a julgar correta a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração, mesmo sob o argumento do contribuinte de que estaria albergado pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

Esses casos de julgados do Superior Tribunal de Justiça seguem a mesma linha do:

- Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

Ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

1. *A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.*
2. *As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*
3. *Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*
4. *Recurso provido.”*

...

VOTO


O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000537/00-43
Acórdão nº : 106-12.021

Elas se impõe como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.”
(grifos no original)

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e, em face dessas decisões e movida pelas minhas convicções já expostas, voto por NEGAR provimento ao recurso.

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


THAISA JANSEN PEREIRA