



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000541/00-11
Recurso nº : 123.847
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1995
Recorrente : CLAUDIR COLLANGELLI
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2001
Acórdão nº. : 106-12.045

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - EX. 1995. A partir do exercício de 1995, a entrega extemporânea da declaração de rendimentos de que não resulte imposto devido sujeita-se à aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei 8.981/1995.

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLAUDIR COLLANGELLI

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 o voto vencedor a Conselheira Iacy Nogueira Martins Moraes.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE E RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 01 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THÁISA JANSEN PEREIRA, LUIS ANTÔNIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

Recurso nº. : 123.847
Recorrente : CLAUDIR COLLANGELLI

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. 16/18 , 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, que, além de aduzir a mesma fundamentação de sua peça inicial de defesa, invocou a nulidade da IN nº 105/1994 por ferir o princípio da legalidade com base no entendimento de que a multa é uma obrigação acessória decorrente da principal vez que o Contribuinte não estava obrigado a entregar a Declaração de Ajuste Anual, 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

V O T O V E N C I D O

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.

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

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.

Tão somente por essa razão acolho os argumentos invocados pelo Contribuinte quanto a aplicabilidade do Art. 138 do CTN. Porém não aceito o argumento de nulidade da IN 105/94 com base no entendimento de que, uma vez desobrigado da entrega da Declaração pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3000/99) e pelo que dispõe o Art. 153 do Código Civil, a citada IN não tem nenhuma relação de pertinência quanto a multa aplicada pelo atraso na

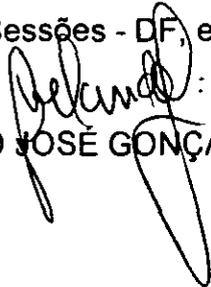
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

entrega da declaração, vez que tal atraso restou comprovado com a efetiva entrega, evidenciada nestes autos.

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 21 de junho de 2001.

:
ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

V O T O V E N C E D O R

Conselheira IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, Relatora Designada

Em que pese a argumentação esposada pelo ilustre Conselheiro Relator, permito-me discordar de seu posicionamento quanto à aplicação do art.138 do Código Tributário Nacional - CTN aos casos de entrega intempestiva de declaração de rendimentos pelas razões que passo a expor.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, conversão em lei da Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, tratou em seus arts. 11, § 1º, e 88, inciso II, respectivamente, sobre a obrigatoriedade da apresentação da declaração de rendimentos das pessoas físicas; e das penalidades aplicáveis aos casos de inadimplemento desta obrigação acessória, estabelecendo, *in verbis*:

“Art. 11. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente.

§ 1º Ficam dispensadas da apresentação de declaração:

a) as pessoas físicas cujos rendimentos tributáveis, exceto os tributos exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva, sejam iguais ou inferiores à soma dos limites de isenção da tabela progressiva vigente em cada mês do ano-calendário, **desde que não enquadradas em outras condições de obrigatoriedade de sua apresentação;**” (grifei)

*Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;
(...)"

Assim, a partir do exercício de 1995, com a vigência da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, art. 88, a entrega intempestiva da declaração de rendimentos de pessoa física, desde que obrigatória, sujeita o contribuinte à multa mínima de R\$ 165,74, quando não há imposto devido apurado no ajuste anual.

Trata-se portanto de penalidade pecuniária prevista expressamente em lei e, de caráter indenizatório, aplicável a todas as pessoas físicas que obrigadas à apresentação da declaração de rendimentos não o fazem tempestivamente.

O art. 138 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, do qual o Recorrente pretende se valer, dispõe, *in verbis*:

"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."

Da leitura do dispositivo em comento, conclui-se que o instituto da denúncia espontânea ali previsto visa afastar apenas a parte punitiva do crédito tributário, não afetando o principal do crédito tributário e, este na obrigação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória é justamente a multa. Assim, seu alcance está limitado às infrações tributárias decorrentes da falta

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

de pagamento do tributo devido, não alcançando as infrações formais, decorrentes da legislação tributária, tendo por objeto as prestações positivas ou negativas, estatuídas no interesse de viabilizar ou facilitar a atuação estatal, não vinculadas com a existência do fato gerador do tributo.

Logo, o benefício da espontaneidade não alcança as penalidades pecuniárias decorrentes da apresentação a destempo da declaração de rendimentos, qualquer entendimento contrário implicaria tornar letra morta os dispositivos legais que instituíram tais obrigações, bem assim os que estabeleceram penalidades pelo não atendimento às suas determinações.

Saliento que o entendimento ora manifestado está conforme julgados do Superior Tribunal de Justiça – STJ da Primeira Turma e da Segunda Turma, tendo como relatores, respectivamente, os Ministros José delgado e Hélio Mosimann, cujas ementas transcrevo:

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

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 que 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.”

Recurso Especial nº 208.097-PARANÁ (99/0023056-6)

Ementa:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10820.000541/00-11
Acórdão nº : 106-12.045

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA PROVIMENTO.”

Por oportuno, ressalto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, face a diretriz firmada pelo STJ, em recentes julgados, também, decidiu que o instituto da denúncia espontânea não alcança a multa imposta pelo cumprimento em atraso de ato puramente formal do contribuinte, como a entrega de declaração de rendimentos, mediante os Acórdãos CSRF/01-03.189 e CSRF/01-03.196, ambos de 4 de dezembro de 2000, assim ementados:

“IRPF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – 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 art. 138, do CTN. “

De todo o exposto, forçoso é concluir pela procedência do lançamento em discussão.

Voto, portanto, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 21 de junho de 2001


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS