



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n.º : 10825.001254/99-08
Recurso n.º : 128.007
Matéria: : IRPF - Ex(s): 1996 a 1999
Recorrente : GUSTAVO DE FREITAS GUARESCHI
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2002
Acórdão n.º : 106-12.509

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF- À entrega da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, sujeita à pessoa física ao pagamento à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – a norma inserta no art. 138 do C.T.N não alberga as penalidades pecuniárias decorrentes de obrigações acessórias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUSTAVO DE FREITAS GUARESCHI.

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 e Wilfrido Augusto Marques.


IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE


SUELLEGENIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, LUIZ ANTÔNIO DE PAULA, e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

Recurso nº. : 128.007
Recorrente : GUSTAVO DE FREITAS GUARESCHI

RELATÓRIO

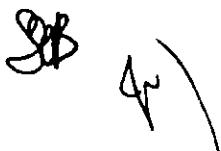
GUSTAVO DE FREITAS GUARESCHI, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto.

Nos termos do Auto de Infração de fl. 1/16, exige-se da contribuinte um crédito tributário composto das seguintes parcelas: imposto R\$ 22.784,63; juros de mora de R\$ 4.136,87; multa proporcional R\$ 17.088,30; multa exigida isoladamente R\$ 1.835,45; multa regulamentar R\$ 54.375,38 totalizando R\$ 100, 219,43.

As infrações cometidas foram omissão de rendimentos recebidos de aluguéis de pessoas jurídicas, falta de recolhimento do IR devido a título de carnê-leão e atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual relativas aos anos calendário de 1995 a 1998.

Durante o procedimento fiscal foram juntados os documentos e demonstrativos anexados fls. 1/499 , do volume I que acompanha os presentes autos.

Inconformado com a exigência, seu procurador (doc. de fl.72) apresentou a impugnação de fls.65/73, reconhecendo as omissões de rendimentos apontadas, contraditando, apenas e tão somente a multa aplicada pelo atraso na entrega de declaração.

Handwritten signatures and initials, including a stylized signature and a set of initials.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

A autoridade julgadora "a quo" em decisão de fls. 85/89, reduziu o valor da multa aplicada excluindo de sua base de cálculo os valores exigidos em procedimento de ofício sujeitos a multa de 75%.

Cientificado (AR de fl.98), dentro do prazo legal, protocolou o recurso anexado às fls. 100/109, instruído do termo de arrolamento de bem, em atendimento à Medida Provisória n.º 2.176-77/01, anexado à fl. 118.

Transcreve doutrina e jurisprudência para alega, em resumo:

- deve ser aplicado o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional;
- a decisão afasta sua aplicabilidade sob a alegação que não se aplica às obrigações tributárias acessórias, entretanto, a própria redação do citado dispositivo, ao referir-se ao pagamento do tributo "quando for o caso" consagra sua aplicabilidade às obrigações acessórias, ao referir-se ao pagamento do tributo "quando for o caso" ;
- esse é o entendimento do Conselho de Contribuintes, Superior Tribunal de Justiça e doutrinadores como Hugo de Brito Machado;
- aduz que o legislador, ao criar o instituto, o fez com o objetivo de excluir a responsabilidade do contribuinte pela infração, quando este tiver intenção de regularizar sua situação de inadimplência e dessa forma, a r. decisão a desconsiderou o voluntário saneamento da falta pelo contribuinte;
- a exigência da multa em questão significaria a desconsideração completa do voluntário saneamento da falta, malferindo, assim, o "fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal.”

- ademais, afirma que descabe a alegação que a natureza da multa aplicada é indenizatória pois tal entendimento encontra-se superado pela maior parte da doutrina e jurisprudência, que transcreve, afirmando que a multa tem cunho meramente sancionatório;
- a própria Câmara de Recursos Fiscais, manifesta entendimento acerca da inexistência da distinção entre multa moratória e punitiva (Acórdão CSRF/03 nº 03- 2.445).

Finaliza, requerendo a exclusão da multa exigida.

É o Relatório.

gfb
4/

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

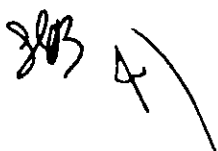
A matéria discutida nos autos é por demais conhecida pelos membros desta Câmara, trata-se da aplicação da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual referentes aos exercícios de 1996, 1997 e 1998.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei.

Por ser uma "obrigação de fazer", necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito, uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.

O recorrente estava obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do exercício em pauta, como cumpriu esta obrigação além do prazo fixado, foi notificada a pagar a multa prevista na Lei nº 8.981, de 20/01/95, que assim preleciona :

Handwritten signature and initials, possibly 'SMB' and 'A', in black ink.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

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

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

§ 1º. O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.

Assim sendo pertinente é aplicação da multa.

Quanto a aplicação do instituto da denúncia espontânea, com a “devida vênia”, transcrevo trechos do parecer do Ilustre Conselheiro José Antônio Minatel que de forma clara e precisa analisa a aplicação do mencionado instituto:

Para que não se afaste da sua dicção intelectual, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o art. 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.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

“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 dependa de apuração.”

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo de atuação 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 antes camuflada por consulta 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, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

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

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, 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**. Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

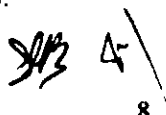
importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F, art.5º , XLV) traduzido pela expressa cominação de **responsabilidade pessoal do agente**. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente** , não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no art.137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a **exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), só tem sentido se referida à **responsabilidade pessoal do agente tratada no artigo que lhe antecede** (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, 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.

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

Argumenta a recorrente, que a jurisprudência administrativa é numerosa no sentido de admitir a denúncia espontânea para excluir a multa por atraso na entrega da declaração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10825.001254/99-08
Acórdão nº. : 106-12.509

Além dessas decisões não possuem caráter vinculante, por lhes faltarem eficácia normativa (art. 100, inciso II do CTN), atualmente a realidade é outra, o maior número de acórdãos desse Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, são pelo não acolhimento dos benefícios da denúncia espontânea para a hipótese tratada nos autos.

Aliás, nesse sentido também é a jurisprudência dessa Câmara que, desde muito, vem acompanhando a decisão tomada pelos senhores Ministros da Primeira Turma do Tribunal de Justiça ao apreciarem o Recurso Especial nº 190388/GO, relatado pelo Exmo. Sr. Ministro José Delgado, que contém a seguinte 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.*

Explicado isso, Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2002


SUELY FIGENIA MENDES DE BRITTO

4/