



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

Processo nº : 10830.000112/96-85
Recurso nº : 118.329
Matéria : IRF - ANO:1991
Recorrente : SAN – MAR TURISMO LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 1999
Acórdão nº : 102-43.711

IRPF - MULTA - FALTA DE ENTREGA DA DIRF: Tratando-se de obrigação de fazer até determinada data e não sendo cumprida por parte da contribuinte, no momento do início da inadimplência ocorre o fato gerador da obrigação acessória, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

ESPONTANEIDADE - INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN -
A entrega da declaração é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos aqueles que se encontrem dentro das condições de obrigatoriedade e, independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento. A vinculação da exigência da multa à necessidade de a procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que, para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação, enquanto para quem não a cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAN – MAR TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Valmir Sandri, Mário Rodrigues Moreno e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


JOSÉ CLÓVIS ALVES
RELATOR



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85
Acórdão nº. : 102-43.711

FORMALIZADO EM: **14 MAI 1999**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN e CLÁUDIA BRITO LEAL IVO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end.



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

Processo nº : 10830.000112/96-85
Acórdão nº : 102-43.711
Recurso nº : 118.329
Recorrente : SAN – MAR TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

SAN – MAR TURISMO LTDA , inconformada com a decisão do Senhor Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, que manteve o lançamento expresso na fls. 19, interpõe recurso a este Conselho objetivando a reforma da decisão.

Trata o presente processo de cobrança de multa por atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF. O valor do crédito levantado foi de R\$ 1.318,96. A notificação encontra-se a fls. 19, assim como o embasamento legal da cobrança.

Intimado, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 22 e 23, argumentando que houve denúncia espontânea e que, portanto, à luz do art. 138 do CTN, não deveria existir qualquer multa por atraso na entrega da DIRF.

O julgador monocrático julgou procedente o lançamento. Alegou que, quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º, do CTN). Não há o que se falar em art. 138 do CTN, pois trata-se de obrigação acessória. Alegou ainda que a causa da multa (conforme Acórdão 102-41.105/96 - CC) está no atraso do comprimento 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.



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85

Acórdão nº. : 102-43.711

Inconformado, o contribuinte recorre a este Conselho visando a reforma da decisão onde, repete as argumentações de sua impugnação e acrescenta que passa por dificuldades financeiras, pede também o recálculo pois recolhera R\$ 28,67 a título de multa, junta o DARF de fl. 34.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85
Acórdão nº. : 102-43.711

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, dele conheço, não há preliminar a ser analisada.

O ponto de partida para a solução da lide necessariamente é a legislação que deu sustentáculo à exigência do crédito tributário, ou seja aquela que define a obrigação tributária e prevê a penalidade no caso de descumprimento da lei, assim transcrevemos abaixo o texto legal que trata do assunto presente nesta demanda.

**DECRETO-LEI Nº 1.968/82 ARTIGO 11, COM REDAÇÃO DADA
PELO ARTIGO 10 DO DECRETO-LEI Nº 2.065, de 26/10/83 - D.O.U. DE 28/10/83**

“Art.10 - Os arts. 2º , 4º, caput , e 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 11 - A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

§ 1º - A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º - Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º - Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85

Acórdão nº. : 102-43.711

§ 4º - Apresentado o formulário, ou a informação, fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento *ex-officio*, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo fixado, as multas serão reduzidas à metade.” (Grifamos).

Analisando a legislação supra verificamos que os legisladores tiveram o cuidado de prever a penalidade pelo não cumprimento da obrigação acessória prevista no caput do artigo e ainda de forma expressa determinaram sua cobrança mesmo antes de qualquer procedimento de ofício, reduzindo neste caso a multa pela metade. A autoridade administrativa seguiu a risca a determinação legal exigindo a multa reduzida à metade conforme prevê o § 4º supra transcrito.

Pela simples leitura do texto legal já poderíamos dizer que afastada está a aplicação do artigo 138 do CTN que prevê a exclusão da responsabilidade por infrações tributária no caso da denúncia espontânea.

Para chegarmos à correta interpretação da legislação aplicada transcrevamos os artigos do CTN que se aplicariam ao arrazoado ora desenvolvido.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

“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 de 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.



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85
Acórdão nº. : 102-43.711

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

CAPÍTULO II - Fato Gerador

Art. 114 - Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115 - Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal."

A empresa tinha a obrigação de apresentar a DIRF no prazo estabelecido na legislação, não o fez e não nega a intempestividade, assim no momento do fechamento da repartição no último dia dentro do interregno previsto para o cumprimento da obrigação acessória, ocorreu o fato gerador previsto no artigo 115 do CTN e a obrigação acessória se converteu em principal relativamente à multa prevista no § 4º do Decreto-lei nº 1968/82, nos termos do § 3º do artigo 113 do CTN.

Quanto à denúncia espontânea da infração, a responsabilidade excluída é somente a criminal pois se a obrigação acessória não cumprida se transformou em obrigação principal, dispensa-la seria o mesmo que dispensar um tributo, o que somente seria possível com previsão legal de isenção.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

"SEÇÃO IV - Responsabilidade por Infrações

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.

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



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85

Acórdão nº. : 102-43.711

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:

a) das pessoas referidas no art. 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

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."

Dentro do capítulo V que trata da responsabilidade tributária temos nas seções II e III a definição clara das hipóteses em que outras pessoas que não o agente são responsáveis pelo crédito tributário, e na seção IV trata exclusivamente da responsabilidade por infrações. Inicia no artigo 136 excluindo o dolo como condição para a punibilidade do agente ou responsável, assim independentemente da intenção, praticada a infração, no caso o descumprimento do prazo para a entrega da DIRF, o agente passa a ser responsável pelo ato. Na legislação tributária o dolo somente é levado em conta para efeito de agravamento da multa, não sendo portanto condição para exigência da mesma em seu valor básico.



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85

Acórdão nº. : 102-43.711

Porém como sabemos, pela legislação penal, não só o dolo é importante mas também a responsabilidade é pessoal do agente que praticou a infração, assim o artigo 137 foi redigido no sentido de determinar os caso em que a responsabilidade, no caso penal, é do agente e no artigo 138, previu a exclusão no caso de denúncia espontânea. Assim nos casos em que ao praticar uma infração tributária, haja também delito penal, mas antes de qualquer procedimento por parte da autoridade seja realizada a denúncia e o recolhimento do tributo com os encargos legais.

Há ainda um ponto que vale a pena ser ressaltado, a denúncia pressupõe o relato de fato desconhecido da autoridade administrativa, ora se a empresa pagou rendimentos sujeitos à retenção de imposto de renda na fonte, declarou-os em DCTF, preencheu DARF e recolheu o tributo, conclui-se que a obrigação já era de conhecimento da autoridade administrativa, não podendo portanto falar-se espontaneidade quanto ao fato.

A entrega da DIRF é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos que pagaram rendimentos sujeitos à retenção na fonte, inclusive as microempresas e EPP e independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento.

A vinculação da exigência da multa à necessidade de a procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação enquanto para quem não cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente já que todos que se encontrem dentro das condições previstas estão obrigados à apresentação da declaração de imposto retido na fonte – DIRF, e seu cumprimento como já dissemos independe da ação do sujeito ativo. E tem mais estaríamos criando uma obrigatoriedade para o sujeito ativo não



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

Processo nº. : 10830.000112/96-85
Acórdão nº. : 102-43.711

prevista em lei já que ela não vinculou a aplicação da multa a quaisquer iniciativas da SRF.

Quanto à redução da multa em função do recolhimento constante do DARF de folha 34, deixo de conhecer a argumentação por preclusa, porém cabe salientar que se confirmado o recolhimento poderá a autoridade administrativa reduzir o montante da exigência.

Assim conheço o recurso como tempestivo e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1999.


JOSE CLOVIS ALVES