



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

Processo nº.: 10830.001350/00-57

Recurso nº.: 122.657

Matéria : IRPF - EX.: 1999

Recorrente : ANGELA DEL CARMEN BUSTOS ROMERO DE KLEIMAN

Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP

Sessão de : 15 DE SETEMBRO DE 2000

Acórdão nº.: 102-44.433

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPF -
ESPONTANIEDADE - ART. 138 DO CTN - IMPROCEDÊNCIA - O artigo 138 do CTN, exclui a responsabilidade do contribuinte que se utiliza da denúncia espontânea da infração para sanar faltas ou irregularidades relacionadas com o cumprimento de obrigações tributárias, aplicando-se indistintamente às obrigações principal como a acessória.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANGELA DEL CARMEN BUSTOS ROMERO DE KLEIMAN.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Clóvis Alves (Relator), Cláudio José de Oliveira e Antonio de Freitas Dutra. Designado o Conselheiro Valmir Sandri para redigir o voto vencedor.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 30 NOV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO RODRIGUES MORENO, LEONARDO MUSSI DA SILVA e DANIEL SAHAGOFF. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

Recurso nº. : 122.657

Recorrente : ANGELA DEL CARMEN BUSTOS ROMERO DE KLEIMAN

R E L A T Ó R I O

ANGELA DEL CARMEM BUSTOS ROMERO DE KLEIMAN, CPF 016.049.408-75, residente e domiciliada à Rua Américo de Campos nº 1093, cidade Universitária em Campinas SP, inconformada com a decisão da DRJ em Campinas, apresentou recurso a esta Corte Administrativa objetivando a reforma da sentença.

Trata o presente processo da exigência de multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1999 ano calendário de 1998, calculada à razão de 1% (um por cento) ao mês sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, nos termos do inciso I do artigo 88 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995.

Inconformada com o lançamento apresentou impugnação tempestiva, argumentando que entregara a tempo a declaração via "internet" embora não tenha imprimido o recibo. Diz que provavelmente tenha ocorrido erro de transmissão. Ao tomar conhecimento de que a declaração não constava dos arquivos da Receita apresentou nova declaração.

A DRJ manteve o lançamento uma vez que não ficou comprovada a entrega dentro do prazo como alegou a impugnante.



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

Processo nº.: 10830.001350/00-57

Acórdão nº.: 102-44.433

Inconformada a cidadã apresentou a este Colegiado petição recursal de folhas 16 e 17 onde repete as argumentações da inicial, cita acórdãos favoráveis e pede diligência para verificar se no dia 18.04.99 houve problema no recebimento das declarações via "Internet".

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57
Acórdão nº. : 102-44.433

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, dele portanto tomo conhecimento, não há preliminar a ser analisada.

Quanto ao mérito para melhor decidirmos a questão transcrevamos a legislação:

Legislação instituidora da penalidade aplicada.

A Lei n.º 8.981 de 20 de janeiro de 1996, teve origem na Medida Provisória n.º 812 de 30 de dezembro de 1994.

Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995

"CAPÍTULO VIII

DAS PENALIDADES E DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS

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 devido, ainda que integralmente pago.

II. - à 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:



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.

§ 2º - A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

Art. 116 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995.”

Da leitura do dispositivo legal instituidor da multa, mesmo no caso de declaração de que não resulte imposto devido podemos interpretar que será aplicada prevista no inciso II a todas as pessoas físicas que deixarem de entregar a declaração ou o fizerem fora do prazo estabelecido na legislação.

O fato gerador da multa pelo atraso na entrega da declaração ocorreu no primeiro dia seguinte a 28 de abril de 1995, data limite para o cumprimento da referida obrigação acessória, quando a referida Lei estava em plena vigência.

Para que não houvesse dúvida sobre a aplicação do citado dispositivo em 06/02/95 a Coordenação Geral do Sistema de Tributação expediu o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 07 que declara, verbis:

I- a multa mínima, estabelecida no parágrafo primeiro do art. 88 da Lei n.º 8.981/95, aplica-se às hipóteses previstas nos incisos I e II. do mesmo artigo;

II. - a multa mínima será aplicada às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes;



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

Processo nº.: 10830.001350/00-57

Acórdão nº.: 102-44.433

O ato supra, editado com base no artigo 96 do CTN, não criou penalidade alguma apenas interpretou a norma legal já em vigência, ou seja a Lei 8.981/95.

Embora a referida Lei tenha origem na MP n.º 8123/94, apenas para argumentar vale ressaltar que as penalidades não estão vinculadas ao princípio previsto no artigo 150-II-b da Constituição Federal de 1988, no presente caso foi a própria lei que expressamente determinou a aplicação dos princípios nela inseridos a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.

Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 – CTN

"Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº.: 10830.001350/00-57

Acórdão nº.: 102-44.433

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.

Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável."

No momento em que o contribuinte deixou de entregar, no prazo previsto na legislação, a sua declaração de rendimentos e estando sujeito a essa obrigação acessória, surgiram as circunstâncias necessárias para a ocorrência do fato gerador da penalidade aplicada, convertendo-se esta em obrigação principal.

Configurado o descumprimento do prazo legal a multa é devida independentemente da iniciativa para sua entrega partir da contribuinte ou o fizer por força de intimação.

Continuando ainda no Código Tributário Nacional, quanto a espontaneidade:

"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, quanto o montante do tributo dependa de apuração."

Não se aplica a figura da denúncia espontânea contemplada no artigo supra transcrito, porque juridicamente só é possível haver denúncia



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo como o decurso do prazo fixado para o cumprimento da referida obrigação acessória.

Por outro lado dispensar o contribuinte do pagamento da multa eqüivaleria a dispensa-lo do cumprimento de uma obrigação principal na qual se converteu a obrigação acessória no momento da ocorrência do fato gerador.

Sobre o assunto, por oportuno e por aplicável ao presente caso, transcrevo parte do voto da eminente Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, prolatado no Acórdão 102-40.098 de 16 de maio de 1996:

“Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada dentro do prazo fixado pela lei. Sendo esta uma obrigação de fazer, necessariamente, tem que ter um prazo certo para seu cumprimento e por consequência o seu desrespeito sofre a imposição de uma penalidade.”

“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 pelo atraso no descumprimento do prazo fixado em lei.”

A contribuinte afirma que entregou tempestivamente sua declaração porém não prova.

Quanto à solicitação de diligência cabe ressaltar que além de inoportuno e com certeza a conclusão será a mesma pois que, se tivesse a declaração sido transmitida constaria dos arquivos da Receita Federal. Vale ressaltar.



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

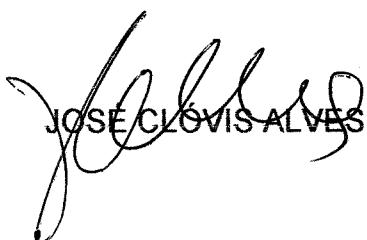
Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

que a própria contribuinte admite que não imprimiu o Recibo, etapa fundamental para completar a transmissão. Se o processo não estava completado não poderia a contribuinte parar e sim continuar até o que recebesse a mensagem de recebimento e o número de arquivamento no SERPRO.

Assim conheço o recurso como tempestivo; no mérito voto para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 15 de setembro de 2000.



JOSE CLOVIS ALVES



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

Processo nº.: 10830.001350/00-57

Acórdão nº.: 102-44.433

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

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator Designado

Ao que pese o voto do ilustre Relator, tenho opinião divergente ao seu entendimento de que a causa da multa está no atraso do cumprimento de obrigação acessória, ou seja, o desrespeito a uma penalidade pecuniária, caracterizada pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, e portanto, não está amparado pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, mesmo quando apresentada espontaneamente.

Com a *devida vénia*, o entendimento acima não pode prosperar. Isto porque, o legislador ao utilizar no artigo 138 do Código Tributário Nacional a expressão “se for o caso”, o fez com a intenção de excluir da responsabilidade o contribuinte que denuncia espontaneamente, o inadimplemento das obrigações principais como também para as obrigações acessórias, de vez que, se o objetivo do legislador fosse alcançar apenas as obrigações principais, desnecessário seria utilizar a expressão *se for o caso*, pois, descumprida a obrigação principal, o tributo é sempre devido.

Essa é a exegese que se desprende do artigo 138 do CTN, senão vejamos:

“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.”



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

Da interpretação do dispositivo em tela, verifica-se que o mesmo refere-se à responsabilidade em sentido lato, não fazendo qualquer restrição à sua abrangência, quer das chamadas multas de ofício, que são penalidades pecuniárias a que estão sujeitos os infratores da legislação tributária, quer das multas moratórias, que se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, assim como das multas penais, decorrentes de infração a dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.

O legislador ao conceder o texto legal (art. 138 do CTN), o fez com a intenção de alcançar os dois tipos de infração, seja substancial, seja formal. Se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática da infração à obrigação principal excluindo a acessória, ou vice-versa.... Ora, onde o legislador não distingue, não é lícito ao interprete distinguir segundo princípio de hermenêutica.

Assim, não pode a administração, com o pretexto de validar a exigência tributária, alegar que a denúncia espontânea pressupõe a confissão voluntária de fato alheio ao seu conhecimento, e que a entrega a destempo da declaração de rendimentos (obrigação de fazer ou não fazer), no caso, obrigação acessória a qual estão sujeitos todos os contribuintes, não está amparado pelo artigo 138 do CTN, de vez que, esse fato não é desconhecido da autoridade administrativa, pois, terminado o prazo para a entrega tempestiva das declarações de rendimentos, têm a administração tributária condições de identificar e notificar os contribuintes faltosos.

Dessa forma, entendo não haver controvérsia acerca do dispositivo em tela, tendo em vista que o benefício outorgado exclui a responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo descumprimento de obrigações acessórias quando denunciado espontaneamente pelo contribuinte.



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

Processo nº. : 10830.001350/00-57

Acórdão nº. : 102-44.433

De outra forma, haverá sempre o conflito de lei ordinária que determina a aplicação da penalidade, mesmo quando denunciado espontaneamente, com a lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, que consagra o instituto da denúncia espontânea.

Logo, a multa fiscal aplicada a recorrente diante da inobservância do prazo fixado para a entrega da Declaração de Rendimentos – obrigação tributária acessória – está albergada pelo artigo 138 do CTN, de vez que, exigi-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e estimulando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade.

Dante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões – DF, em 15 de setembro de 2000



VALMIR SANDRI