

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34  
RECURSO Nº. : 118.766  
MATÉRIA : IRPJ – EXS.: 1992 a 1996  
RECORRENTE : JAMIL SERAFIM JÚNIOR  
RECORRIDA : DRJ – CAMPINAS/SP  
SESSÃO DE : 17 DE MARÇO DE 1999  
ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ALCANCE DO ARTIGO 138 DO CTN – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pessoal do agente que cometeu infração penal, não se constituindo norma de direito tributário material. O exercício da denúncia espontânea pressupõe a comunicação de infração pertinente a fato desconhecido por parte do Fisco. O instituto da denúncia espontânea não tem aptidão para afastar a multa por atraso na entrega da declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAMIL SERAFIM JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora), José Carlos Passuello, Ivo de Lima Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alberto Zouvi (Suplente convocado)

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA  
PRESIDENTE

  
ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado)  
RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 25 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS e LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34  
ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

RECURSO Nº. : 118.766  
RECORRENTE : JAMIL SERAFIM JÚNIOR

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra a contribuinte em epígrafe, relativa à cobrança da multa por atraso na entrega da declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, referente aos exercícios financeiros de 1992 e 1996, anos-calendários 1991 e 1995.

Inconformada com o procedimento fiscal, a contribuinte protocolizou peça impugnatória tempestiva onde solicita o cancelamento do lançamento. Alega para isso, basicamente, que ao apresentar a sua declaração de forma espontânea, mesmo que fora do prazo, estaria amparada pelo previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Sobre o assunto, cita ainda jurisprudência do Conselho que, segundo ela, seria favorável a tese apresentada.

A decisão monocrática mantém a exigência fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

***“IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS (Exercícios financeiros de 1992 a 1996)***

*Entregue após o prazo estabelecido a declaração de rendimentos, e na falta de imposto devido, cabível é a aplicação da multa fundamentada nos arts. 723 e 727, I do RIR 80, para os exercícios financeiros de 1992 e 1993; nos arts. 984 e 999, II, “a” do RIR 94, para o exercício financeiro de 1994; e no art. 88 da Lei nº 8.981/95 para os exercícios financeiros a partir de 1995.”*

Quanto a alegação de denuncia espontânea argüida pela interessada, o julgador de primeiro grau se manifesta no sentido de que não se aplicaria ao caso em tela uma vez aquele instituto somente poderia ser utilizado nos casos de descumprimento de obrigação principal, ligada diretamente ao tributo, situação diversa da adstrita aos presentes autos que dispõe sobre obrigação acessória.

Ainda inconformada, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário a este Colegiado argüindo os mesmos fundamentos da inicial e sobressaltando que a interpretação da autoridade julgadora de primeira instância não encontra respaldo na boa técnica jurídica

*RA*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34

ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

porque: a) cria, para as denominadas infrações formais, uma rigidez que o ordenamento jurídico não reserva para as infrações materiais; e, porque b) cria uma restrição não contida no art. 138, do CTN posto que nega às infrações acessórias o tratamento genericamente previsto no citado artigo.

Assim, sustenta que a multa constante do auto de infração só poderia ser aplicada no caso de lançamento de ofício, mas jamais no caso de denúncia espontânea.

Junta, às fls. 32, guia de recolhimento de depósitos à disposição da Receita Federal no montante de trinta por cento da exigência fiscal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34

ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

**VOTO VENCIDO**

**CONSELHEIRA ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, RELATORA**

O presente recurso preenche todos requisitos legais, portanto, dele conheço.

A questão posta diz respeito à multa de mora, sanção administrativa imposta aos contribuintes em caso de descumprimento de suas obrigações fiscais perante o Estado.

Na hipótese objeto dos presentes autos, trata-se de obrigação acessória – entrega de Declaração – que não foi cumprida oportunamente, mas sim a destempo, antes de qualquer iniciativa fiscal.

O pressuposto da aplicabilidade da multa moratória está na iniciativa do Fisco, que anteceda a providência do sujeito passivo tendente a cumprir a obrigação.

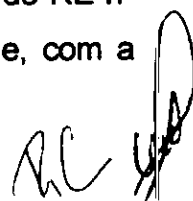
A espontaneidade do contribuinte, a teor da norma insculpida no artigo 138 do CTN, tem o condão de afastar a responsabilidade pela infração, o que significa inaplicabilidade de multa.

A fundamentação da decisão recorrida, posta no sentido de que não se denuncia coisa alguma ao entregar intempestivamente a Declaração, posto que a falta é auto denunciante, não pode prosperar. Com efeito, a admitir que o Fisco estava ciente da infração, haveria que instaurar inquérito para apurar a responsabilidade funcional pela falta de imposição da multa correspondente.

Nesse sentido, aliás, já se manifestou a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do v. acórdão CSRF 01-02369. Nesse aresto, a Colenda Câmara analisa o dispositivo legal (art. 88 da Lei 8.981/95) para concluir que em nenhum momento ele autoriza a interpretação que sujeita o contribuinte à multa, mesmo quando o Fisco não toma qualquer iniciativa relativamente à falta, sanada espontaneamente pela entrega a destempo da declaração devida.

E nem há falar em afastamento somente da multa penal, não da moratória.

De fato, o Colendo Supremo Tribunal Federal, a partir do julgamento do RE nº 79.625, Relator o Min. Cordeiro Guerra, já pacificou esta questão no sentido de que, com a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34

ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

edição do CTN, não se justifica a distinção entre multas fiscais punitivas e multas moratórias, uma vez que o Código não a alberga.

Por esta razão, não cabe a imposição de qualquer multa àqueles que tomam a iniciativa de cumprir e resgatar sua obrigação fiscal, embora extemporaneamente.

Discorrendo sobre a matéria em exame, HUGO DE BRITTO MACHADO assevera:

*"A denúncia espontânea da infração, nos termos do art. 138 do SNT, exclui qualquer penalidade, inclusive a multa de mora."*  
(*"Curso de Direito Tributário"*, 3ª edição, pág. 84).

No mesmo sentido, posiciona-se GERALDO ATALIBA:

*"Desde que o contribuinte tenha a iniciativa de cumprir seus deveres tributários, goza de exclusão da responsabilidade por infrações, e, em consequência, não arca com as respectivas sanções.*

*Segundo o CNT, havendo espontaneidade, não há penalidade alguma. Só juros moratórios e correção monetária, que não são penalidades. Nada mais."*

(*"Espontaneidade no Procedimento Tributário"*, in *Revista do Direito Mercantil*, Ed. *Revista dos Tribunais*, pág. 34)

Pacífica também é a jurisprudência em relação ao tema em análise, conforme julgados abaixo colacionados:

**do Egrégio SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA:**

*"Sem antecedente procedimento administrativo, descabe a imposição da multa, mesmo pago o imposto após a denúncia espontânea - art. 138 do CTN. Exigi-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferido o fim inspirador da denúncia espontânea e animando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontuabilidade, comportamento prejudicial à arrecadação da receita tributária, principal objetivo da atividade fiscal."*

(1ª Turma in D.J. de 19/10/92 - Rec. Esp. 9.421-PR - Rel. Min. Milton Pereira - unânime)

**do Egrégio SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL:**

*"O contribuinte do ISS que denuncia espontaneamente ao fisco o seu débito, com juros de mora e correção monetária, está exonerando da multa moratória, nos termos do art. 138 do CNT."*

(RE. nº 106068-9 SP - 1ª Turma, Relator Min. Rafael Mayer).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34

ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

Feitas as considerações acima, voto pelo provimento integral do recurso para que se cancele a exigência fiscal de multa de mora, excluída sempre que o contribuinte cumpre suas obrigações anteriormente à qualquer procedimento fiscal.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 1999.

*Rosa de Castro*

**ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34

ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

RECURSO Nº: 118.766

RECORRENTE: JAMIL SERAFIM JÚNIOR

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro ALBERTO ZOUVI, Relator Designado.

*Data venia*, tenho posição divergente da exposta pela ilustre Conselheira Relatora no que tange à exclusão de responsabilidade advinda da denúncia espontânea.

Perfilho a posição defendida pelo insigne Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL e consubstanciada no brilhante voto (vencedor), condutor do acórdão nº 108-04.777, de 09/12/97, no sentido de que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pessoal do agente que cometeu infração penal, não se constituindo norma de direito tributário material. Firmo minha convicção com base nos seguintes argumentos lá desenvolvidos:

- a) sendo o CTN norma de estrutura, com a missão de completar a Constituição Federal (art. 146), qualquer norma de escalão inferior que lhe seja conflitante padece de vício de inconstitucionalidade;
- b) ao Conselho de Contribuintes falece competência para reconhecer a inconstitucionalidade das leis;
- c) a norma do art. 138 do CTN está voltada 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;
- d) a responsabilidade penal tratada no art. 137 do CTN é indistinta da responsabilidade mencionada no art. 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subsequente e necessária entre os 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.

Ainda que o art. 138 do CTN fosse norma de direito tributário material, o que se admite apenas para argumentar, a figura da denúncia espontânea nele contemplada aqui não se aplicaria. Isso porque, como bem argumentou a eminente Conselheira SUELY

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

PROCESSO Nº. : 10830.004230/97-34  
ACÓRDÃO Nº. : 105-12.762

EFIGÊNIA MANDES DE BRITTO, no voto condutor do acórdão 102-40.098, de 16/05/96, juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso na entrega da declaração de rendimentos do IRPJ, que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega da declaração.

Portanto, o instituto da denúncia espontânea insito no art. 138 do CTN não tem aptidão para afastar a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do IRPJ.

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Brasília (DF), 17 de março de 1999.

*Alberto Fouvi*  
ALBERTO FOUVI

RELATOR DESIGNADO

