



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004248/97-08  
Recurso nº. : 118.999  
Matéria : IRPF - EXS.: 1992 a 1996  
Recorrente : GERNIEL FIGUEIREDO DANTAS  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 15 DE JULHO DE 1999  
Acórdão nº. : 106-10.914


IRPF – MULTA – EXIGÊNCIA – ATRASO OU FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO – A falta de apresentação de declaração de rendimentos relativa aos exercícios de 1992 a 1994 ou sua apresentação fora do prazo fixado não enseja a aplicação da multa prevista no artigo 984 do RIR/94, e artigo 88 da Lei 8.981/95. Somente a partir do exercício de 1995, a entrega extemporânea da declaração de rendimentos sujeita-se à aplicação da multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95, não podendo ser caracterizado o instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERNIEL FIGUEIREDO DANTAS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso relativamente às multas dos exercícios de 1992 a 1994 e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação às multas dos exercícios de 1995 e 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o conselheiro Luiz Fernando Oliveira de Moraes.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
ROMEUBUENO DE CAMARGO  
RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

FORMALIZADO EM: 29 OUT 1999.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, THAISA JANSEN PEREIRA e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO. Ausentes os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.



**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914  
  
Recurso nº. : 118.999  
Recorrente : GERNIEL FIGUEIREDO DANTAS

**RELATÓRIO**

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida notificação de lançamento de fis. para exigir-lhe o recolhimento das multa por atraso na entrega de suas declarações de rendimentos de 1992 a 1996.

Discordando do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação invocando o benefício da denúncia espontânea.

A decisão singular julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Lançamento, para excluir a multa referente ao exercício de 1992, em decisão assim ementada:

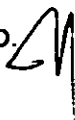
**Multa – atraso na entrega da declaração** A falta de entrega da declaração, no prazo, sujeita o infrator à multa prevista na legislação de regência – art. 723 e 727, inciso I, do Decreto 85450/80 (RIR/80), Art. 999, inciso I-a e II-a, Art. 984 do Decreto 1041/94 (RIR/94), e Lei 8981/95, Art. 88, inc. I e II e §§ 1º a 3º.

A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação de declaração de rendimentos, ainda que dela não resulte imposto devido, fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física à multa mínima de 200 UFIR. (Acórdão 1º CC. Nº 102-40.098, de 16.05.96).

As pessoas físicas que participaram de empresa durante o ano-base de 1991, exercício de 1992, não integram o rol de obrigatoriedade na apresentação da declaração de rendimentos (IN 17/92, art. 1.º)

Inconformado o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso voluntário onde reedita suas razões de impugnação.

É o Relatório.



**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

**V O T O**

Conselheiro **ROMEU BUENO DE CAMARGO**, Relator

Permanece, ainda, em discussão o lançamento referente aos exercícios de 1993 a 1996.

Inicialmente analiso o lançamento referente à aplicação da multa relativa ao exercícios de 1993 e 1994.

A matéria objeto da infração relativa a esse exercício tem sido analisada, discutida e decidida por este colegiado que tem se posicionado de maneira pacífica.

Recentemente, foi apreciado por esta Câmara, o Recurso nº 08.872, tendo como relatora a ilustre Conselheira **ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS**, que em seu voto, expressou, brilhantemente, entendimento compartilhado por unanimidade dos conselheiros, o qual peço permissão para adota-lo no presente julgamento.

**"V O T O - CONSELHEIRA ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS, RELATORA**

Trata o presente processo da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, no caso de inexistência de imposto devido.

O enquadramento legal do lançamento referente à multa de 97,50 UFIR são os art. 999, II, "a" e 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94.

Analiso, portanto, estes dois dispositivos.

Assim dispõe o art. 984 do RIR/94, que tem como base legal o art. 22 do Decreto-lei 401/68 e o art. 3º, I da Lei 8.383/91, *verbis*:

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

"Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica."

A análise do artigo acima transcrito conduz ao raciocínio de que a multa nele prevista somente pode ser aplicada nos casos em que não houver penalidade específica para a infração apurada.

Por outro lado, assim dispõe o art. 999 do RIR/94:

"Art. 999. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago ( Decretos-lei n°s 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8°);

.....

..

.....

II - multa:

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;"

Conclui-se que, de acordo com a alínea "a" do inciso I do artigo acima transcrito, fundamentada nos decretos-lei citados, a multa específica para os casos de entrega intempestiva da declaração de rendimentos é a multa nele prevista, ou seja, um por cento ao mês ou fração calculada sobre o imposto devido.

A exação contida na alínea "a" do inciso II do mesmo artigo não encontra respaldo legal, não podendo, portanto, ser aplicada ao caso, pois trata-se apenas de dispositivo regulamentar, o que não lhe dá o condão de criar nova hipótese de penalidade.

Com o advento da Lei 8.981, de 20.01.95, tal hipótese foi criada pelo seu art. 88, que dispõe, *verbis*:

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

.....

...

.....

II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido."

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

Portanto, somente a partir do exercício de 1995 é que tal multa poderia ter sido exigida."

Merece atenção, agora, o lançamento referente aos exercícios de 1995 e 1996.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

***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 do 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária***

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende a Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o



**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914

mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal."T

Dessa forma, pelas razões aqui expostas, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e no mérito dou provimento parcial para excluir do lançamento a multa referente aos exercícios de 1992 a 1994.

Sala das Sessões - DF, em 15 de julho de 1999

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO

**MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo Nº. : 10830.004248/97-08  
Acórdão Nº. : 106-10.914


**INTIMAÇÃO**

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada na Resolução supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial Nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 04 NOV 1999

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 04 NOV 1999

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL