



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10865.000408/00-48  
Recurso nº. : 130.136  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996  
Recorrente : JOSÉ FRANCISCO SILVA OLIVEIRA  
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.822

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – IRPF - A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ FRANCISCO SILVA OLIVEIRA.

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. Vencido o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.

  
ZUELTON FURTADO  
PRESIDENTE

  
SUZLI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausentes os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822  
Recurso nº : 130.136  
Recorrente : JOSÉ FRANCISCO SILVA OLIVEIRA

**RELATÓRIO**

JOSÉ FRANCISCO SILVA OLIVEIRA, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 3, exige-se do contribuinte multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1996, no valor de R\$ 165.74.

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 1/2.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls.18/21, que contém a seguinte ementa:

*DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FISICA. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. É devida a multa no atraso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte o faça espontaneamente.*

Cientificado (AR de fl.29 ), dentro do prazo legal, protocolou o recurso anexado às fls. 30/33, instruído pelo Termo de Arrolamento de Bens de fls.42.

Em seu recurso transcreve jurisprudência judicial e administrativa que, para casos semelhantes, com fundamento no art. 138 do C.T.N acolheram a tese da denúncia espontânea.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822

**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 exercício 1996, ano calendário 1995.

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 e 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 notificado a pagar a multa prevista na Lei nº 8.981, de 20/01/95, que assim preceitua:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822

**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.**

Dessa forma, pertinente é a 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.”*

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

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

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822

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 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822

**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."

Traz o recorrente decisões judiciais e administrativas, acolhendo, para casos semelhantes, a tese de denúncia espontânea.

Além dessas decisões não possuem caráter vinculante, por lhes faltarem eficácia normativa (art. 100, inciso II do CTN), 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.

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.**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10865.000408/00-48  
Acórdão nº : 106-12.822

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 22 de agosto de 2002

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO