



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22
Recurso nº : 143.937
Matéria : IRF - ANO 2001
Recorrente : PRADO & SCAFF RADIOLOGIA S/C LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de : 15 de abril de 2005
Acórdão nº : 102-46.751

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART 138 DO CTN – DIRF – INTEMPESTIVIDADE – MULTA – O instituto da denúncia espontânea insculpido no art. 138 do CTN não alberga a multa decorrente de descumprimento, pelo contribuinte, de obrigação acessória, formal, autônoma e sem qualquer vínculo direto com a existência de fato gerador de tributo, de entregar, no prazo previsto na legislação, a declaração do imposto de renda retido na fonte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRADO & SCAFF RADIOLOGIA S/C 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 Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Suplente convocada) que provêm o recurso. Apresenta declaração de voto o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

JOSE OLESKOVICZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS E ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'A' and 'C'.



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

Recurso nº : 143.937


Recorrente : PRADO & SCAFF RADIOLOGIA S/C LTDA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte foi lavrado, em 14/06/2004, auto de infração para exigir o crédito tributário de R\$ 500,00, referente à multa por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF do ano-calendário de 2001, cujo prazo final para entrega vence em 28/02/2002, tendo a referida DIRF sido entregue em 05/03/2002 (fl. 06).

Segundo a descrição dos fatos, constante do auto de infração (fl. 06), a entrega da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF fora do prazo fixado na legislação, enseja a aplicação de multa correspondente de 2% (dois por cento) sobre o montante do IRRF informado na declaração, por mês-calendário ou fração, respeitados o percentual máximo de 20% e o valor mínimo de R\$ 200,00, em se tratando de pessoa física ou pessoa jurídica optante pelo Simples e R\$ 500,00 para os demais casos. A multa cabível foi reduzida em cinquenta por cento em virtude da entrega espontânea da declaração (fl. 06).

O enquadramento legal da infração é o art. 113, § 3º, e 160, do CTN; art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23/11/1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26/10/1983; art. 30 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002 e IN SRF nº 197, de 10/09/2002 (fl. 06).

O sujeito passivo impugnou a exação (fls. 01/05) requerendo o cancelamento do auto de infração, alegando que a DIRF foi apresentada espontaneamente em 05/03/2002, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal, razão pela qual entende que estaria alcançada pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, citando o Acórdão nº 201-71316 da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. 



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, mediante o Acórdão DRJ/CPS nº 7.539, de 24/09/2004 (fls. 16/18), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento.

Inconformado o contribuinte recorre ao Conselho de Contribuintes (fls.23/27) requerendo o cancelamento do auto de infração, reiterando a alegação da impugnação de que a DIRF foi apresentada espontaneamente em 05/03/2002, antes de qualquer procedimento administrativo ou fiscal, razão pela qual entende que estaria alcançada pelo instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, citando jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22
Acórdão nº : 102-46.751

VOTO

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Preliminarmente consigna-se que a obrigação do contribuinte apresentar a declaração do imposto de renda retido na fonte - DIRF e o respectivo prazo são estabelecidos pelo art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23/11/1982, com a redação dada pelo art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26/10/1983, abaixo transcrito, segundo o qual a pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal, no prazo por ela fixado, os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, sujeitando-se à multa estipulada no referido dispositivo legal:

"Art. 10 - Os artigos 2, 4, "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 OTRN 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.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade."

A Lei nº 9.249, de 26/12/1995, em seu art. 30, abaixo reproduzido, determinou que os valores constantes da legislação tributária expressos em UFIR fossem convertidos em Reais pelo valor desta em 01/01/1996:



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

“Art. 30 Os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidades de UFIR, serão convertidos em Reais pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.”

Posteriormente, a Lei nº 10.426, de 24/04/2002, art. 7º, disciplinou novamente a matéria, estabelecendo novos valores da multa e hipóteses de redução, bem assim a multa mínima, no caso, de R\$ 500,00, não passível de redução, conforme disposto no § 2º do referido dispositivo legal:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

A obrigação de apresentar declaração do imposto de renda retido na fonte – DIRF, no prazo fixado pela SRF, de acordo os artigos 113 e 115, do CTN, adiante reproduzidos, é uma obrigação acessória, formal e autônoma, pois não tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade, mas prestar informações de natureza tributária para o Fisco (obrigação de fazer), que, pela simples inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, conforme estabelece expressamente o CTN:

“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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

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

A hipótese argüida pelo recorrente de exoneração da responsabilidade com base na denúncia espontânea é a prevista no art. 138 do CTN, abaixo transcrito:

“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.”.

Esse dispositivo legal, ao estabelecer que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

tributo devido e dos juros de mora, indica que o instituto da denúncia espontânea somente é aplicável para afastar responsabilidade decorrente de multas vinculadas a pagamento de tributo ou contribuição (obrigação principal), não albergando, portanto, os casos de obrigação acessória, formal e autônoma, que constitui obrigação de fazer ou não fazer, que, pela sua simples inobservância, se converte em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Além disso, ao se converter em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, o crédito tributário decorrente do atraso na entrega da declaração, não contém em sua composição valores monetários referentes à sanção ou penalidade que pudessem ser alcançados pelo instituto da denúncia espontânea, como bem esclarece, nos termos adiante reproduzidos, o Procurador da Fazenda Nacional Aldemário Araújo Castro, no trabalho denominado "Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário", onde também consigna que as multas de mora são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatórias, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias:

"Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explicita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte:



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.

De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias."

O Superior Tribunal de Justiça-STJ também vem decidindo que o instituto da denúncia espontânea não alberga casos de obrigação acessória, formal e autônoma, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95." (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI).

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.

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.

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. Precedentes." (ERESP nº 246.295/RS e AGRESP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).

"TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL - IMPOSTO DE RENDA - DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - NÃO CARACTERIZAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - EXIGIBILIDADE.

1. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

2. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um." (Resp nº 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

NETTO, DJ de 21/08/2000). (AGRESP nº 262.295/GO e ERESP nº 208.097/PR – Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO).

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – OCORRÊNCIA – ARTIGO 88 DA LEI Nº 8.981/95 – APLICAÇÃO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO).

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – A entrega do imposto de renda fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.

2- O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (AGA nº 462.655/PR e RESP nº 396.698/PR – Rel. Min. LUIZ FUX).

“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – LEGALIDADE.

É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, a teor do disposto na legislação de regência.” (ERESP nº 195.046/GO – Rel. Min. GARCIA VIEIRA).

As decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes têm acompanhado esse entendimento do STJ, conforme se constata das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (DIRF) ENTREGUE APÓS O PRAZO FIXADO – Não se aplica o instituto da denúncia espontânea para as



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

infrações que decorrem de não cumprimento de obrigação formal.” (Ac. 107-06713).

“TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ – A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN. A declaração de rendimentos do ano-calendário de 1992 tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.” (Ac. 108-06740).

“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.” (Ac. CSRF/01-02.952).

“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - O instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar intempestivamente a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão abrangidos pelo art. 138 do CTN.” (Acórdão 102-44441).

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF - EXERCÍCIO DE 1997: A partir de primeiro de janeiro de 1995, a falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física à multa mínima equivalente a 200 UFIR. (Lei nº 8.981 de 20/01/95 art. 88 1º letra "a"). Não se aplica o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN nos casos de falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.” (Acórdão 102-44354 e 102-44512).

“TRIBUTÁRIO DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ - A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN - A declaração de rendimentos tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista nº 984 do RIR/94.” (Acórdão 108-06701).

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – IRPF - EXERCÍCIO DE 1996 - A falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela resulte imposto devido, sujeita a pessoa física à multa de mora de um por cento ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago. (Lei nº 8.981 de 20/01/95 art. 88 inciso I). Não se aplica o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN nos casos de falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.” (Ac. 102-43.302).



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

“A ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA – INCIDÊNCIA – ART 88 DA LEI 8.981- A figura da “denúncia” espontânea não comporta a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos.(Ac 103-20742).

“DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional – CTN. As penalidades previstas no art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo.” (Ac. 104-19071).

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não se confunde com a estabelecida pelo art. 138 do CTN, por si, tributária. As obrigações formais ou acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo dispositivo citado.” (Ac. 105-13745).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.” (Ac. 106-13124).

Corroboram a jurisprudência judicial e administrativa, os arts. 7º, § 2º, inc. I, e 8º, § 2º, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 10.426, de 14/04/2002, adiante transcritos, quando estabelecem redução de 50% da multa por atraso na entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) E Declaração sobre Operações Imobiliárias – DOI, caso sejam apresentadas espontaneamente antes de qualquer procedimento de ofício, pois se o instituto da denúncia espontânea fosse aplicável a essas obrigações acessórias, forçoso seria admitir que essa lei seria desnecessária, pois a redução da multa seria de 100%:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:



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

Processo nº : 10875.002371/2004-22

Acórdão nº : 102-46.751

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;"

"Art. 8º Os serventuários da Justiça deverão informar as operações imobiliárias anotadas, averbadas, lavradas, matriculadas ou registradas nos Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos sob sua responsabilidade, mediante a apresentação de Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), em meio magnético, nos termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º A multa de que trata o § 1º:

II - será reduzida:

a) à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício;"

A Lei nº 10.426/2002 passou pelo crivo do controle da constitucionalidade em dois momentos distintos, que tem como finalidade impedir o ingresso no mundo jurídico de normas eminentemente contrárias à ordem constitucional.

O primeiro, no curso do processo legislativo, quando da apreciação pela Comissão de Constituição e Justiça do Poder Legislativo da Medida Provisória que foi convertida na referida lei, e o segundo, por ocasião da sanção presidencial, tendo em vista que de acordo com art. 66, § 1º, da Constituição Federal, o Presidente da República pode vetar, no todo ou em parte, qualquer projeto de lei revestido, no seu entender, de inconstitucionalidade.

Encerrado o processo legislativo, o que era um projeto transforma-se em lei, que tem força coercitiva e presunção de constitucionalidade, pois pressupõe-se que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle *a priori* da constitucionalidade das leis.

Em face do exposto e tudo o mais que dos autos consta, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2005.


JOSÉ OLESKOVICZ