



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.011545/00-38  
Recurso nº. : 130.146  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : PAULO CONTE VASCONCELLOS  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 23 DE AGOSTO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.849

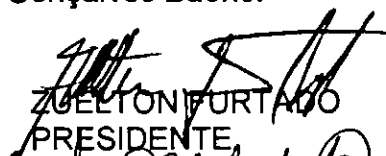
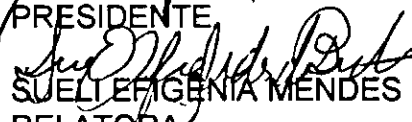
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF- A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR.

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 PAULO CONTE VASCONCELLOS.

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.

  
ZUELTONI FURTADO  
PRESIDENTE  
  
SUELI 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 : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849  
Recurso nº : 130.146  
Recorrente : PAULO CONTE VASCONCELLOS

**RELATÓRIO**

PAULO CONTE VASCONCELLOS, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento de São Paulo.

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 18/22, exige-se do contribuinte um crédito tributário no valor de R\$ 13.770,43, decorrente de multa no atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, ano calendário 1998.

Dentro do prazo legal, por seu procurador (doc. de fl. 9), apresentou impugnação de fls. 01/08.

A autoridade julgadora manteve a exigência em decisão de fls. 26/30, resumindo seu entendimento na ementa a seguir transcrita:

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA. O cumprimento de obrigação acessória, após escoado o prazo legal para seu adimplemento, não se configura denúncia espontânea, sendo exigível a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.*

Inconformado com a decisão, dentro do prazo legal tempestivamente, protocolou o recurso de fls.36/42, alegando, em síntese que:

- Que espontaneamente notificou o órgão competente, entregando sua declaração de ajuste anual, cumprindo sua obrigação acessória

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

- a destempo, porém, antes de qualquer procedimento administrativo que visasse o recebimento do crédito;
- Operada a denúncia espontânea, por não saber o valor correto dos acréscimos legais, deixou de recolher o imposto devido;
  - Com as instruções do pagamento expedidas pela SRF procedeu o recolhimento do valor do crédito tributário devido, conforme DARF de fls. 16;
  - Dessa forma, a multa por atraso da declaração, uma vez que a declaração de rendimentos foi entregue espontaneamente não deveria ser aplicada;
  - Sendo a entrega da declaração feita espontaneamente e o imposto devido recolhido, tem direito ao benefício fixado pelo art. 138 do C.T.N.;
  - Ao cobrar a multa do Fisco está dando ao recorrente o mesmo tratamento que daria aquele que é apanhado em procedimento de fiscalização, ferindo o princípio constitucional de igualdade;
  - O art. 112 do CTN, que trata das penalidades a serem aplicadas em matéria tributária, determina que, em caso de dúvida, a norma legal deverá ser aplicada da maneira mais favorável ao acusado;
  - As hipóteses definidas pelos incisos do art. 112, não são "numeros clausus", podendo haver uma outra hipótese ali não registrada, refletindo a máxima "in dubio pro reo" ou "in dubio contra fiscum" ;

Transcreve jurisprudência administrativa e judicial, e termina requerendo o cancelamento da multa discutida.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

**VOTO**

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 1999, ano calendário 1998.

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 notificada 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 : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

*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.*

Assim sendo, pertinente é 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 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

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, subseqüente 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 sentido se referida à **responsabilidade pessoal do agente** tratada no artigo que lhe antecede (137).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

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.”

Com relação as decisões administrativas e judiciais indicadas pelo recorrente, esclareço que, além de não possuírem caráter vinculante por lhes faltarem eficácia normativa, são em sentido contrário àquelas que hoje são adotadas pelos órgãos julgadores de ambas as esferas.

A jurisprudência dessa Câmara, 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.*
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.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10880.011545/00-38  
Acórdão nº : 106-12.849

Equivocado é o argumento do recorrente, quanto defende que aplicação do art. 112 do C.T.N abrange outras hipóteses além daquelas definidas nos incisos I a IV, porque em matéria tributária, são inaplicáveis os critérios de *in dubio pro reo* e *in dubio pro fisco*, o ato administrativo é vinculado e obrigatório, portanto, obrigações principais ou acessórias só podem ser exigidas ou dispensadas nas hipóteses contempladas em lei.

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 23 de agosto de 2002

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO