



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

Processo nº : 10930.000629/97-81
Recurso nº : 13.789
Matéria : IRPF - EXS.: 1995 e 1996
Recorrente : NELSON DORETO
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 17 DE JULHO DE 1998
Acórdão nº : 102-43.214

MULTA - ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS -
A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, a partir de 1995, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física ou jurídica ao pagamento de multa equivalente, no mínimo, a 200 UFIR ou 500 UFIR, respectivamente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária - a norma inserta no artigo 138 do CTN não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NELSON DORETO.

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 Valmir Sandri (Relator) e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni. Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: **16 OUT 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214
Recurso nº. : 13.789
Recorrente : NELSON DORETO

RELATÓRIO

Trata o presente processo de notificação de lançamento emitido contra o contribuinte acima identificado, relativa a multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual, relativo aos exercícios de 1995 e 1996 - anos-calendários de 1994 e 1995, entregues espontaneamente em 01.04.1997, no valor de R\$ 331,48, lançadas com base no artigo 999 - inciso II-a, combinado com o art. 984, ambos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 1.041/94.

Notificado em 05.06.1997, tempestivamente o contribuinte apresentou impugnação a Notificação de Lançamento, alegando em síntese que:

- a) denunciou espontaneamente e antes de qualquer procedimento fiscal, a entrega de suas declarações de IRPF 1995, 1996, estando portanto, amparado pelo artigo 138 do CTN;
- b) nesse sentido, tem decidido o Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrevendo Acórdão desse Conselho, assim como da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, que conclui pela inexigibilidade da multa de mora nos recolhimentos em atraso decorrente de denúncia espontânea;
- c) a vista dos fatos apresentados, e sendo que o conceito de denúncia espontânea está prevista do artigo 138 do CTN (Norma Geral do Direito Tributário que prevalece sobre Lei Ordinária), solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento de n. 0091/97.



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

A autoridade julgadora *a quo*, entendeu que o contribuinte não tem razão em suas argumentações, e que a aludida denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, não se aplica ao caso, pois, tratando-se de obrigação acessória à qual estão sujeitos todos os contribuintes, é inaplicável o disposto no artigo citado à situação vertente, sendo portanto, inócua sua alegação de que denunciou espontaneamente e antes de qualquer procedimento fiscal a entrega das declarações de que se trata, até por que, o artigo 113, # 2º. do CTN, dispõe que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, julgando procedente o lançamento formalizado por meio da notificação de fls. 09.

Intimado da decisão de 1ª. instância, tempestivamente o Contribuinte apresentou recurso a esse Colegiado, discordando do entendimento da autoridade julgadora, asseverando as mesmas razões de sua impugnação, e, acrescentando alguns ensinamentos de renomados autores.

Por fim, requer a esse Colegiado a improcedência da feito fiscal, com o conseqüente cancelamento da decisão n. 1.064/97, e o arquivamento do presente processo.

A Procuradora da Fazenda Nacional não apresentou suas contra-razões ao presente.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

O Recorrente, como visto, espontaneamente e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, entregou sua declaração de ajuste anual.

Ao abrigo do art. 138 do Código Tributário Nacional, o contribuinte não poderá ser penalizado da multa pela entrega intempestiva de sua declaração de rendimentos, o qual dispõe:

“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.”

É de se observar, que o dispositivo em tela, refere-se à responsabilidade em sentido lato, não fazendo qualquer restrição a sua abrangência, quer das chamadas multas de ofício, que são penalidades pecuniárias a que estão sujeitos os infratores da legislação tributária, quer das multas moratórias, que se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, assim como das multas penais decorrentes de infração ao dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

Não pode a administração tributária, a pretexto de validar a exigência tributária, alegar que a denúncia espontânea pressupõe a confissão voluntária de fato alheio ao seu conhecimento, e que a entrega intempestiva da declaração de rendimentos (obrigação de fazer ou não fazer), no caso, obrigação acessória a qual estão sujeitos todos os contribuintes, não esta amparada pelo art. 138 do CTN, pois, esse fato não é desconhecido da autoridade tributária.

Ora, sendo este o entendimento da autoridade tributária, deveria ela por dever de ofício, intimar o contribuinte omissor a apresentar sua declaração de rendimentos, impondo-lhe, aí sim, as penalidades previstas na legislação pela entrega intempestiva de sua declaração, e não optar pelo caminho mais fácil e cômodo, que é o de penalizar injustamente o contribuinte, mesmo quando se denuncia espontaneamente.

Portanto, entendo não haver controvérsia acerca do art. 138 do CTN, pois o mesmo prescreve a exclusão da responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo cumprimento de obrigações acessórias quando denunciado espontaneamente. De outra forma, haverá sempre o conflito de lei ordinária que determina a aplicação da penalidade, com a lei complementar que consagra o instituto da denúncia espontânea.

Isto posto, conheço do recurso porque tempestivo, e no mérito
CONCEDO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de julho de 1998.


VALMIR SANDRI



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri, com a devida vênua, permito-me discordar das considerações e fundamentação formulada pelo digno Relator.

O Código Tributário Nacional, no Título II - Obrigação Tributária, Capítulo I - Disposições Gerais, dispõe:

“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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Caracterizada a obrigação acessória, discute-se a hipótese de ser relevada a pena - o pagamento de multa - no caso de o sujeito passivo deixar de cumprir a obrigação, ou fazê-lo extemporaneamente.

No caso concreto, a ora Recorrente procedeu à entrega de sua Declaração de Rendimentos após decorrido o prazo fixado; inexistindo ação fiscal anterior, pretende beneficiar-se do disposto no Artigo 138 do CTN, ou seja, a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração.



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

"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."

Verifica-se, portanto, que a alegação de que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária não beneficia a Recorrente, porque a norma inserta no artigo 138 do CTN se refere explicitamente a tributo - não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

A título de ilustração e complementação, registre-se que o mestre ALIOMAR BALEEIRO, ao comentar o artigo acima transcrito (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 2ª Edição), assim se manifesta:

"EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE PELA CONFISSÃO

Libera-se o contribuinte ou o responsável, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se couber no caso do pagamento do tributo e juros moratórios, devendo segurar o Fisco com depósito arbitrado pela autoridade se o *quantum* da obrigação fiscal ainda depender de apuração.

Há nessa hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração.

A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do C. Penal: "O agente que, voluntariamente, desiste da consumação do crime ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

A cláusula “voluntariamente” do C.P. é mais benigna do que a “espontaneamente” do C.T.N., que o § único desse art. 138, esclarece só ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

A *contrario sensu*, prevalece a exoneração se houve procedimento ou medida no processo sem conexão com a infração: *benigna amplianda*.”

Do texto transcrito se depreende que a outorga do benefício pressupõe uma confissão, uma denúncia.

Segundo DE PLÁCIDO E SILVA (in Vocabulário Jurídico, Vol. I e II, Ed. Forense)

“CONFISSÃO - Derivado do latim *confessio*, de *confiteri*, possui na terminologia jurídica, seja civil ou criminal, o sentido de declaração da verdade feita por quem a pode fazer.

....

Em qualquer dos casos, é a *confissão* o reconhecimento da verdade feita pela própria pessoa diretamente interessada nela, quer no cível, quer no crime, desde que ela própria é quem vem fazer a declaração de serem verdadeiros os fatos argüidos contra si, mesmo contrariando os seus interesses, e assumindo, por esta forma, a inteira responsabilidade sobre eles.

....”

DENÚNCIA - Derivado do verbo latino *denuntiare* (anunciar, declarar, avisar, citar), é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de *declaração*, que se faz em juízo, ou notícia que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.

Mas, propriamente, na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão.

....”



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

Segundo consta do Dicionário do Mestre AURÉLIO, **denunciar** significa “fazer ou dar denúncia de, acusar, “delatar”, “dar a conhecer, revelar, divulgar” “publicar, proclamar, anunciar”, “dar a perceber, evidenciar”. Em qualquer das acepções da palavra existe o sentido de tornar pública, de conhecimento público, um fato qualquer.

No caso em exame, o fato concreto é conhecido da autoridade fiscal - existe um prazo legal, prefixado em que deve ser cumprida a obrigação acessória. O descumprimento tempestivo da obrigação de fazer implica na imposição da multa. Ocorrendo o fato gerador da multa no momento do decurso do prazo legal sem seu adimplemento, a cobrança, a obrigatoriedade do pagamento independe de o cumprimento extemporâneo da obrigação ser espontâneo, ou decorrente de intimação específica. Resta claro que a contribuinte se omitiu no dever de informar, deixando de prestar auxílio à fiscalização no exercício pleno de seu dever.

Pode-se afirmar, ainda, que a ausência de mecanismos de coerção legal, aplicáveis quando do não cumprimento de obrigações de prestação de informações, destituíam a norma jurídica de justificativa para sua existência

O entendimento dos integrantes desta Câmara vem sendo no sentido da aplicabilidade de multa por atraso no cumprimento de obrigações acessórias, inclusive as de fazer, como entrega de DIRF, DOI, DCTF e Declarações Rendimentos, citando-se, a título de exemplo, os Acórdãos nº 102- 28.170, 102-27.693, 102-20.31 e, ainda, 105-1.013, 106-4.851, entre outros.

Considerando que a ora Recorrente em nenhum momento contesta o fato de haver procedido à entrega de sua Declaração de Rendimentos com atraso,



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

Processo nº. : 10930.000629/97-81
Acórdão nº. : 102-43.214

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta,

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de julho de 1998.


URSULA HANSEN