



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

Processo nº.: 10980.014495/95-29  
Recurso nº.: 13.788  
Matéria: IRPF - EX.: 1995  
Recorrente: ZAHRA MARIA GONÇALVES NEVES  
Recorrida: DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de: 17 DE JULHO DE 1998  
Acórdão nº.: 102-43.213

**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 ZAHRA MARIA GONÇALVES NEVES.

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.

ANTONIO 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 CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213  
Recurso nº. : 13.788  
Recorrente : ZAHRA MARIA GONÇALVES NEVES

**R E L A T Ó R I O**

Trata o presente processo de notificação de lançamento emitido contra a contribuinte acima identificada, relativo a multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual, relativa ao exercício de 1995- ano base 1994 , no valor de 224,32 UFIR's, com base nos artigos 837, 838, 840, 883, 884, 885, 886, 887, 900, 923, 985 e 988 do RIR/94, e artigos 1, 4, 5, parágrafo 5º do artigo 84 e artigo 88 da Lei n. 8981/95.

Notificada do lançamento, tempestivamente a contribuinte apresentou impugnação, alegando em síntese que:

- a) tal multa não é devida, em conformidade com o artigo 138 do Código Tributário Nacional, que tem qualidade de Lei Complementar, a qual exclui a responsabilidade por infração fiscal, quando o contribuinte apresenta denúncia espontânea antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização;
- b) ao entregar a sua Declaração de Rendimentos, ainda que intempestivamente, porém, antes de qualquer ação fiscalizadora, estará exercendo o direito de eximir-se da responsabilidade por infração fiscal, isto em obediência ao princípio da hierarquia das Leis.

Pelo exposto, requer se digne a autoridade administrativa mandar anular e arquivar a referida penalização.

A autoridade julgadora *a quo*, entendeu que não tem razão a contribuinte em suas argumentações, pois, tratando-se no caso de obrigação acessória à qual estão sujeitos todos os contribuintes, é inaplicável o disposto no artigo 138 do CTN, e que, de acordo com o artigo 111 e seu inciso III (Lei n. 5.172/66) do CTN, a



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

Processo nº. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente a penalidade pecuniária, julgando dessa forma procedente o lançamento formalizado por meio de notificação de fls. 03, para manter a exigência remanescente da multa por atraso na entrega da declaração de IRPF do exercício de 1995.

Intimado da decisão de 1<sup>a</sup> instância, tempestivamente apresentou recurso a este Colegiado, discordando do entendimento da autoridade julgadora, quanto a aplicação da multa penal decorrente de infração ao dispositivo legal e da multa moratória decorrente de descumprimento de obrigação acessória, entendendo que a r. decisão monocrática fere o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN, e que não estava obrigada a apresentar sua declaração, só o fazendo com o intuito de cumprir sua obrigação para com o fisco.

Por fim, requer a esse Colegiado determinar o cancelamento da exigência tributária.

A Procuradora da Fazenda Nacional não apresentou suas contrarrazões ao presente feito.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "C. S.", is placed here.



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

Processo nº. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

**V O T O V E N C I D O**

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 a responsabilidade em sentido lato, não fazendo qualquer restrição à 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, decorrente de infração a dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.



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

Processo nº. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

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 está amparado 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 omissivo 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. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

**VOTO VENCEDOR**

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri, com a devida vénia, 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. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

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 BALEIRO, ao comentar o artigo acima transscrito (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 2<sup>a</sup> 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. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

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

Do texto transscrito 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)

“**CONFESSÃO** - 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 CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

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, destituiriam 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. : 10980.014495/95-29  
Acórdão nº. : 102-43.213

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