



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11007.001208/2002-72  
Recurso nº. : 136.281  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2002  
Recorrente : LAURA BEATRIZ BURONI VIGLIONE  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA - RS  
Sessão de : 05 DE NOVEMBRO DE 2003  
Acórdão nº. : 106-13.658

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO** - Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, a falta da sua entrega ou sua apresentação em atraso, constitui irregularidade e dá causa a aplicação da multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - A multa por atraso na entrega da declaração tem função indenizatória pela demora. Não se trata de multa punitiva, cuja exigência é dispensada quando existe a espontaneidade do contribuinte, conforme art. 138 do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LAURA BEATRIZ BURONI VIGLIONE.

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. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e EDISON CARLOS FERNANDES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658  
  
Recurso nº. : 136.281  
Recorrente : LAURA BEATRIZ BURONI VIGLIONE

**RELATÓRIO**

Laura Beatriz Buroni Viglione, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau de fls. 14/18, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria – RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 22/25.

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fl. 05, exigindo-se a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais, setenta e quatro centavos).

Em sua impugnação (fls. 01/02), aduziu que a entrega foi espontânea, antes de qualquer procedimento de fiscalização, e, por conseguinte, estaria amparado pelo art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) que prevê a exclusão da responsabilidade por infrações caso o contribuinte promova a chamada denúncia espontânea com o pagamento do tributo devido. E, que o motivo do atraso se deu por uma pane na linha telefônica, saindo à linha do ar por motivo de quebra de uma cabo de fibra ótica na cidade de Alegrete-RS, ficando desta forma, sem acesso a Internet, através de seu provedor via-expressa de Livramento.

Os Membros julgadores da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria-RS acordaram, por unanimidade, julgar procedente o lançamento, mantendo a cobrança da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, referente ao exercício de 2002, no valor de R\$ 165,74, nos termos do Acórdão DRJ/STM Nº 1.592, de 23 de maio de 2003, (fls. 14/18), que contém a seguinte ementa:

  2

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

*“Assunto: Obrigações Acessórias  
Ano-calendário: 2001*

*Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.  
Estando o contribuinte obrigado à apresentação da declaração de  
ajuste anual, sua entrega intempestiva enseja a aplicação da multa por  
atraso.*

*Lançamento Procedente.”*

Cientificada dessa decisão em 20/06/2003 (“AR” - fl. 21), e ainda inconformada, apresentou o recurso voluntário em tempo hábil 30/06/2003, de fls. 22/25, onde em apertada síntese, pode assim ser resumido:

- nota-se que o julgamento somente se atém em favor da Receita Federal, e que a multa, nunca poderá ser cancelada, por mais motivos defensáveis que o contribuinte tenha apresentado;
- o fisco é inarredável em suas decisões administrativas, não existe avanço nas decisões;
- em que pesem decisões favoráveis a Receita Federal propõe pela renovação da r. decisão, pois a matéria em discussão é utilizada, com fundamento na verdade de fatos, tanto que no acórdão não foi questionado o fato como inverdade, somente rebateu;
- por este motivo discorda totalmente, eis que os fundamentos citados na impugnação é a verdade, e nessa verdade, está o direito, de ser cancelada a multa em questão;
- ratifica que o atraso na entrega da declaração se deu por motivos tecnológicos, o que lhe trouxe prejuízo;
- deve ser verificado sob o prisma do bom senso, deixando de se ater somente à ótica fiscal;
- solicita que o r. acórdão seja revisto e cancelado o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual.

*D* *A*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

O valor questionado é de R\$ 165,74, inferior a R\$ 2.500,00, por este motivo não está obrigado à realização do depósito recursal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

**VOTO**

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Cabe destacar que a contribuinte por ser sócia quotista da empresa LBZ Computadores Assessoria em Informática Ltda, conforme consta na Declaração de Bens de fl. 12, estaria ela obrigada a efetuar a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001. Entretanto, somente em 01/05/2002 procedeu à entrega da referida declaração, fora do prazo fixado para o exercício em discussão.

A recorrente argumentou que não pode prosperar o presente lançamento, uma vez que de forma espontânea, antes de qualquer procedimento administrativo, efetuou a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001. E, diante da denúncia espontânea e inexistindo qualquer procedimento administrativo, com fulcro no art. 138 do CTN, deve a mesma ser cancelada.

Quanto ao cabimento, ou não, do instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, entende-se que a multa moratória por sua natureza compensatória, não está acobertada pelo citado artigo, que abrange apenas as cominações exigidas quando o caso for de confissão espontânea de débitos ainda não



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

Assim, a não entrega da declaração no tempo hábil causa enormes transtornos para a administração tributária, provocando, inclusive, a decadência de créditos tributários em algumas situações. Não pode, portanto, o contribuinte, obrigado por lei a entregar a declaração, fazê-lo quando bem lhe aprouver, causando prejuízo ao erário, sem sofrer nenhuma sanção, ainda que de natureza compensatória – isto é privilegiar o descumprimento das leis, o que atenta contra a ordem jurídica.

A jurisprudência mais moderna está de acordo com este entendimento. Veja-se julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionada:

**1- RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)**

**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 à incidência do art. 88, da Lei nº 8.891/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.**

**4. Recurso provido.”**

**VOTO**

**O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.**

6 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

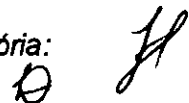
As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerado de tributo.(grifos do original) .

A jurisprudência do STJ encontra eco nesta Câmara no voto proferido em inúmeros precedentes pelo Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, de seguinte teor:

*"A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois segundo o contribuinte teria ocorrido a denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.*

*O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:*

*"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória:*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do 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 à penalidade pecuniária”*

Como se pode depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena, pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-se que no presente caso não se pode admitir a denúncia espontânea, pois a Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma, se fosse reconhecida à denúncia espontânea teria se esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende o Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaria diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estria sendo considerada pelo fisco, caracterizando-se uma flagrante injustiça fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11007.001208/2002-72  
Acórdão nº : 106-13.658

Esclareça-se ainda, que em recentes votações, a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem se posicionado por não acatar a denúncia espontânea nos casos de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos (Acórdão CSRF/01-03.189, 04/12/2000).

Por fim é de se consignar ainda que, nos termos do art. 63, § 2º do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, quando por motivos de força maior, devidamente justificados perante a Chefe da repartição lançadora, poderá ser concedida, mediante requerimento, uma só prorrogação de até sessenta dias, sem prejuízo do pagamento do imposto nos prazos regulares. Entretanto, não consta nos autos qualquer solicitação da recorrente neste sentido.

Do exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual correspondente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2003.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA

