



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 11007.001567/98-73  
Recurso nº : 120.155  
Matéria : IRPJ – Ano: 1995  
Recorrente : GUSTAVO DANIEL FARIAS SERNA (Firma Individual)  
Recorrida : DRJ - SANTA MARIA/RS  
Sessão de : 27 de janeiro de 2.000  
Acórdão nº : 108-05.989

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA  
NACIONAL Nº RP/108-0.214

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo, mas antes de qualquer iniciativa fiscal tendente à sua exigência, elide a aplicação de penalidade. Sendo a lei que trata da multa de mora hierarquicamente inferior ao Código Tributário Nacional, há de ser interpretada em consonância com este. ( AC. 108-05.862, de 16/09/99)

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUSTAVO DANIEL FARIAS SERNA (Firma Individual).

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósson Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Manoel Antônio Gadelha Dias, que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989  
Recurso nº : 120.155  
Recorrente : GUSTAVO DANIEL FARIAS SERNA (Firma Individual)

## RELATÓRIO

Trata-se de Notificação de lançamento lavrada para exigência da multa por atraso na entrega da declaração, no montante de R\$414,35, referente ao ano-calendário de 1995, cujo prazo fixado para entrega expirava em 31/05/96. Contudo, a DIRPJ foi entregue pelo contribuinte, espontaneamente, em 01/07/97.

O lançamento teve como enquadramento legal os arts.87 e 88, inciso II , parágrafos 1º,"b" e 3º da Lei nº8.981/95, art.30 da Lei nº9.249/95 e AD(N) COSIT nº07, de 06/02/95.

Inconformado, ingressou com a impugnação (fl.04) alegando que:

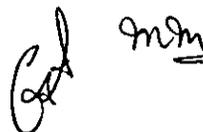
a) por entender que sua atividade profissional é totalmente exercida em sua pessoa física, deixou de apresentar a DIRPJ/96, compromisso que ora está sendo cumprido;

b) invoca o artigo 138 do Código Tributário Nacional e seu parágrafo único, reportando-se, ainda, ao Boletim INFORMARE, em sua edição nº11/97, pág.77, cuja cópia é anexada(fl.05).

Sobreveio a decisão de primeira instância nº191/99, assim ementada:

\*Ementa: DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. FALTA DE ENTREGA. MULTA.

A falta de apresentação da Declaração de Rendimentos, ou a sua apresentação fora do prazo, na hipótese de não ter sido apurado imposto



Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989

devido, sujeita a pessoa jurídica à multa mínima estabelecida na legislação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Após tomar ciência da decisão em 11.06.99, apresentou Recurso Voluntário interposto no dia 06/07/99, reiterando a tese da denúncia espontânea e citando o Boletim INFORMARE, edição nº 11/97 (fls. 24/27)

É o relatório. *qm*



Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989

## VOTO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA - Relatora

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se da cobrança da multa do atraso na entrega da declaração no valor de R\$414,35, em face da entrega, espontânea, mas fora do prazo, da DIRPJ do ano-calendário de 1995.

A recorrente entende que não cabe a cobrança da referida multa por encontrar-se ao abrigo do disposto no artigo 138 do CTN.

O art.138 do Código Tributário Nacional, dispõe "in verbis":

*"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."*

Sobre multa por atraso na entrega da DIRPJ, o art.88 da Lei nº8.981/95, estabelece:

"Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física ou jurídica: 

Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989

I - à multa de mora de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago;  
II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.  
(...)  
§ 2º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em 100% (cem por cento) sobre o valor anteriormente aplicado.  
(...).

Posteriormente, o art.30 da Lei nº9.249/95 determinou que "os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidade de UFIR, serão convertidos em Reais, pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996".

No entanto, há que se considerar que a legislação tributária é constituída por um conjunto de normas distribuídas numa ordem hierárquica, na qual a norma hierarquicamente inferior à Constituição não pode dispor de modo contrário a esta, sob pena de inconstitucionalidade, e uma norma de hierarquia inferior à lei ordinária, tampouco, pode contrariar esta, sob pena de ilegalidade.

Não resta dúvida de que o Código Tributário Nacional - CTN é hierarquicamente superior às leis ordinárias acima mencionadas.

O artigo 138 está inserido no capítulo V do CTN - Responsabilidade Tributária, Seção IV - Responsabilidade por Infrações. Abrange a responsabilidade pela prática de infrações substanciais e formais indistintamente. É sabido que o descumprimento de obrigação principal impõe, além do pagamento do tributo não pago, dos juros e da correção monetária, o de uma multa moratória e que descumprimento de obrigação acessória acarreta, apenas, a imposição de multa disciplinar, mais conhecida como multa "isolada". Todavia, pouco importa ser a multa isolada ou de mora. A denúncia espontânea opera contra as duas.

Neste sentido, a opinião Fábio Fanucchi:

*amda*  
*Est*

Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989

*"Em qualquer circunstância é possível excluir-se a responsabilidade por infrações embora seja impossível, quando a lei fixar, excluir a responsabilidade pelo crédito tributário."*

*Basta para tanto que o responsável denuncie espontaneamente a infração, pagando, se for o caso, o tributo e os juros..."*

Pelo mesmo sendeiro envereda o mestre Aliomar Baleeiro:

*"Libera-se o contribuinte ou responsável e, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração... .*

*Há na hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração. A disposição, até certo ponto equipara-se ao art.13 do Código Penal".*

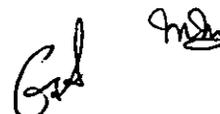
Assentado que o preceito do artigo 138 do CTN dirige-se a qualquer espécie de infração e que a falta ou atraso na entrega da declaração de rendimentos constitui uma infração, só se pode concluir que, se denunciada espontaneamente, não há que se impor a penalidade.

Não é demais lembrar a regra contida no artigo 112 do Código Tributário Nacional, no sentido de que se interprete da maneira mais favorável ao acusado a lei tributária que define infrações ou lhe comine penalidade.

Inúmeros julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes endossam o entendimento acima exposto, dos quais menciono a título exemplificativo:

Acórdão nº 107-05.292, de 23.09.98

*"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA AFASTADA - A denúncia espontânea da infração exclui o pagamento de qualquer penalidade, tenha ela a denominação de multa moratória ou multa punitiva - que são a mesma coisa -, sendo devido apenas juros de mora, que não possuem*



Processo nº : 11007.001567/98-73  
Acórdão nº : 108-05.989

*caráter punitivo, constituindo mera indenização decorrente do pagamento fora do prazo, ou seja, da mora, como aliás consta expressamente no artigo 138 do CTN.*

*Exige-se apenas que a confissão não seja precedida de processo administrativo ou de fiscalização tributária, por que isso lhe retiraria a espontaneidade, que é exatamente o que o legislador tributário buscou privilegiar ao editar o artigo 138 do CTN.*

*Recurso provido."*

Acórdão nº CSRF/01-02.654, de 16.03.99

*"IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Incabível a aplicação da multa quando o contribuinte efetua a entrega espontânea da declaração, mesmo fora do prazo, no entanto, antes de qualquer procedimento de fiscalização, pois resulta na denúncia espontânea da infração.*

*Recurso provido."*

Acórdão nº CRF/01-02.512, de 21.09.98

*"DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Lei nº 8.981/95, art. 88, e o CTN., art. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei 8.981/95 e o art. 138 do CTN., que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.*

*Recurso Provido."*

Acórdão nº CSRF/01-02.579, de 08.12.98

*"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Artigo 138 do CTN – O dever acessório atendido a destempo, mas antes de qualquer ação do Fisco, não se sujeita à penalidade."*

Pelo exposto, Voto no sentido de Dar Provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 27 de janeiro de 2000.

  
MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA