



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

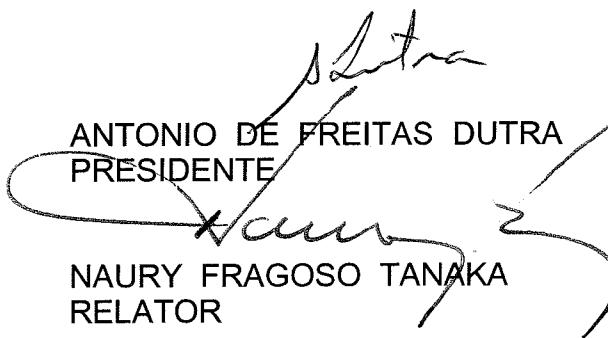
Processo nº. : 11030.000002/2001-57
Recurso nº. : 131.581
Matéria : IRPF - EX.: 1995
Recorrente : LUIZ FERNANDO KLAUS
Recorrida : 2ª TURMA - DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 28 DE FEVEREIRO DE 2003
Acórdão nº. : 102-45.960

IRPF - EX.: 1995 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IRPF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A obrigação acessória passa a constituir obrigação principal no momento seguinte à inadimplência, conforme previsto no artigo 103, § 3.º, do CTN, condição que, aliada à ausência de outros requisitos inerentes à denúncia espontânea, não permite a utilização do benefício previsto no artigo 138 do mesmo diploma legal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FERNANDO KLAUS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, César Benedito Santa Rita Pitanga, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e JOSÉ OLESKOVICZ.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57
Acórdão nº. : 102-45.960
Recurso nº. : 131.581
Recorrente : LUIZ FERNANDO KLAUS

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o lançamento da penalidade pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física relativa ao exercício de 1995, que resultou em crédito tributário em valor de R\$ 165,74, exigido pelo Auto de Infração, de 15 de dezembro de 2000, fl. 5. O cumprimento da referida obrigação acessória ocorreu, a destempo, em 27 de junho de 2.000, conforme consta do lançamento citado.

O feito teve por fundamento os artigos 788, 836, 838, 871, 926 e 964 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, o artigo 88 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995; o artigo 30 da lei n.º 9249, de 26 de dezembro de 1995; o artigo 43 da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, o artigo 27 da lei n.º 9532, de 10 de dezembro de 1997; o artigo 2.º da IN SRF n.º 25, de 18 de março de 1997; IN SRF n.º 91, de 24 de dezembro de 1997, e o artigo 29 da Medida Provisória n.º 1973-68, de 23 de novembro de 2000.

O lançamento foi considerado procedente por decisão colegiada da 2.ª Turma de julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria, que informou sobre a sujeição do contribuinte à obrigação acessória em decorrência de sua participação no capital social das empresas Itatia Palace Hotel Ltda e Ativa Empreendimentos Imobiliários Ltda, e afastou o requerido benefício da espontaneidade explicando que o mesmo não abrange as referidas obrigações porque estas pelo seu descumprimento transformam-se, imediatamente, em principais, de acordo com o artigo 113 do CTN.

Reforçou sua posição com julgado do STJ publicado no dia 26 de abril de 1999, no qual a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não alberga as infrações relativas à entrega de declarações do Imposto de Renda.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57
Acórdão nº. : 102-45.960

Inconformado com a decisão de primeira instância dirigiu, tempestivamente, recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes no qual ratificou a alegação de cumprimento da obrigação acessória de forma espontânea, como preconizado pelo Artigo 138 do CTN. Argumentou que a expressão “se for o caso” incluída no texto do referido artigo inclui as obrigações acessórias no rol daquelas que sujeitam-se à exclusão pelo cumprimento espontâneo. Alegou que não cabe ao Fisco distinguir onde o legislador não o fez. Reforçou sua tese com julgados deste órgão e do STJ.

Arrolamento de bens efetuado mediante processo n.º 11030.001874/2002-13, conforme despacho de fl. 30.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57
Acórdão nº. : 102-45.960

VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

O entendimento contido na peça recursal combina com o de diversos autores que concluem pela não incidência de penalidades, moratórias ou de ofício, em todas as situações que envolvem a antecipação do contribuinte ao fisco, seja em pagar tributos, seja em cumprir obrigações acessórias a destempo. Assim, inerte o fisco, o tributo declarado e não pago no vencimento seria acrescido apenas dos juros moratórios; de outro lado, as obrigações acessórias em atraso, mas não objeto de ação fiscal, despidas de penalidades, pois incluir-se-iam no conceito de denúncia espontânea.

A primeira oposição a essa corrente decorre do incentivo ao cumprimento da lei. Enquanto o referido texto legal, de um lado, objetiva diminuir o trabalho do fisco e incrementar a arrecadação pela atitude reparadora deflagrada pelo contribuinte; de outro, visa trazer o infrator para o campo da legalidade, de maneira que ao oferecer à Administração Tributária eventuais ilícitos fiscais, seja-lhe permitido quitar o tributo, e, como prêmio, dispensá-lo de eventuais penalidades e respectivo processo na área penal.

Havendo dispositivo legal fixando prazo para determinada obrigação, seja ela principal ou acessória, não é conveniente que outro permita o atraso mediante pagamento do principal acrescido de juros moratórios ou, no caso das obrigações acessórias, o cumprimento a destempo sem qualquer ônus. Não haveria incentivo à permanência dos contribuintes no campo da legalidade porque ausente tratamento diferencial, uma vez que, a qualquer momento poder-se-ia cumprir as obrigações acessórias ou quitar os tributos em atraso como denúncia espontânea.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

Conseqüentemente, desnecessária a lei pois inexistiria qualquer meio coercitivo legal para a implementação de seus mandamentos, enquanto as obrigações seriam apresentadas apenas quando houvesse procedimento de ofício. Seguindo o raciocínio, inaplicabilidade das multas moratórias, pois todas as obrigações, quando cumpridas a destempo, constituir-se-iam denúncia espontânea, não sujeitas a penalidades.

Conforme dispõe o artigo 115 do CTN a obrigação acessória tem origem na legislação aplicável e se constitui em qualquer situação impositiva de prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal. Pode ser instituída por lei ou pela legislação, entendida esta como as leis, tratados, convenções internacionais, decretos, e normas complementares que tratem de tributos e das relações jurídicas a eles pertinentes.

Diferencia-se da obrigação principal pelo objetivo distinto “de fazer ou não fazer” a fim de buscar elementos que possam tornar perfeita a relação jurídico tributária entre o Estado e o contribuinte, enquanto aquela visa sempre o ingresso de recursos aos cofres do Estado. Estendendo-se a todos que se encontram em determinada situação, pois tem origem na lei ou legislação dela decorrente, devem ser cumpridas no prazo estabelecido sob pena de incorrer o infrator às sanções previstas para o inadimplemento.

O descumprimento da obrigação acessória faz com que se transforme em obrigação principal, como determina o § 3.º do artigo 113 do CTN.

A Declaração de Ajuste Anual é uma obrigação acessória do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza instituída com o objetivo de suprir a Administração Tributária de informações sobre a atividade, patrimônio, investimentos, pagamentos efetuados, e ajuste anual do tributo.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

Constitui-se, portanto, elemento indispensável ao fisco para o exercício de suas funções arrecadatória e fiscalizatória, motivo para o prazo de sua entrega encontrar-se fixado através de ato normativo da Secretaria da Receita Federal, que uma vez não observado sujeita o infrator à penalidade prevista no artigo 88, da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995.

Outro ponto de apoio da referida corrente diz respeito à incidência dos juros moratórios que seriam equivalentes à penalidade e, portanto, a substituiriam. Entendem que o diferencial entre aqueles que observam os prazos legais e os infratores, seria dado pela incidência dos juros moratórios, que teriam o condão de punir o infrator e recompensar o Estado pelo tempo decorrido. Esse entendimento decorre da interpretação do artigo 1061 do Código Civil que impõe às obrigações de pagamento não pagas o reparo das perdas e danos com a incidência dos juros, das custas e da penalidade convencional.

“Art. 1.061. As perdas e danos nas obrigações de pagamento em dinheiro, consistem nos juros da mora e custas, sem prejuízo da pena convencional.”

Contrariamente ao CTN, teriam os juros moratórios efeitos punitivos e compensatórios para ressarcir o Estado pelo tempo de inadimplência.

Em sentido contrário, as determinações do artigo 161 do CTN, que prevalecem nas relações jurídico tributárias, estipulam que o crédito não pago no vencimento é acrescido dos juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Como se depreende do texto legal, tais juros não têm intuito punitivo para o desestímulo da prática de infrações, mas assumem caráter indenizatório do capital que se encontra com o contribuinte além do tempo permitido. Para punir o



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

Processo nº : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº : 102-45.960

cumprimento das obrigações após o prazo legal mas antes de qualquer procedimento da Administração Tributária, as multas moratórias, de maior percentual.

A terceira oposição, diz respeito ao entendimento de que o texto legal ampara as obrigações acessórias quando se refere à denúncia efetivar-se acompanhada do pagamento do tributo, se for o caso. Nessa hipótese, se a denúncia não contém tributo – se for o caso – albergaria as obrigações acessórias pois estas caracterizam-se por não constituírem obrigação principal.

Para melhor análise dessa hipótese, convém primeiro discorrer sobre a denúncia espontânea.

O referido texto legal encontra-se inserido no capítulo V do CTN, que tem por objetivo dispor sobre a Responsabilidade Tributária, e demonstra a vontade do legislador em referir-se a esse tema, distinto da exclusão de penalidades. Nas seções em que se encontra dividido visualiza-se a preocupação quanto àqueles que podem ter ligações com o crédito tributário e a atribuição da possível responsabilidade por infrações. Assim é que a seção I, dispõe sobre aspectos gerais da responsabilidade, a seção II, sobre a responsabilidade dos sucessores, a seção III, quanto à responsabilidade de terceiros, e a seção IV, que abriga o artigo 138, trata da responsabilidade por infrações.

Mais especificamente, a seção IV contém dispositivos sobre a intenção do agente ou responsável para praticar o ato incorreto (art. 136), quanto às infrações ligadas à área criminal e tidas como pessoais ao agente (art. 137), e sobre a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios (art. 138).

“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.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Observa-se que o texto legal não contém qualquer alusão à eliminação de penalidades, porque dirigido à exclusão da responsabilidade por infrações para fins do afastamento da culpa e de eventual processo judicial, nos casos em que a infração fiscal tem ligação com a área criminal.

Nesse mesmo sentido, trago a justificativa do ilustre e saudoso professor Rubens Gomes de Souza, no Relatório do Projeto de Código Tributário Nacional aprovado pela Comissão Especial nomeada pelo Ministro da Fazenda, publicado em Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, pelo Ministério da Fazenda, em 1954, p. 245, onde comenta o artigo 174, equivalente ao artigo 138 do atual CTN.

“Por último, o art. 174 abre ainda exceção ao princípio da objetividade, admitindo a exclusão da responsabilidade penal nos casos de denúncia espontânea da infração e sua concomitante reparação.”

Ressalte-se que o texto legal quando cita “acompanhada do pagamento do tributo, se for o caso” quer referir-se às infrações de cunho criminal, com conseqüente penal, mas sem qualquer vínculo com tributo a pagar. Cite-se, por exemplo, o crime de falsidade ideológica, em que não resulte tributo, mas tem ligação com a área penal – artigo 299 do Código Penal aprovado pelo Decreto-lei n.º 2848, de 7 de dezembro de 1940.

Portanto, não há que se falar em exclusão da infração relativa às obrigações acessórias se estas não se revestem de qualquer natureza criminal e conseqüente penal.

Alguns requisitos devem ser observados para que haja a exclusão da responsabilidade:



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

- a) Constituir-se denúncia;
- b) ser espontânea pois antes de iniciado qualquer procedimento do fisco;
- c) acompanhada pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios; e,
- d) acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios; ou,
- e) do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Quanto ao primeiro requisito, destaca-se a necessidade da ação constituir-se apresentação de fato ilegal desconhecido do fisco, seja envolvendo o pagamento de tributo ou penalidade, seja relativa a outros aspectos fiscais, nestes não incluídas as obrigações acessórias sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo, para que seja tida como denúncia.

Para que haja denúncia de algo, necessário o desconhecimento do sujeito ativo sobre a sua existência. Segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, versão 3.0, 1999, denúncia significa: ato ou efeito de denunciar, acusação secreta ou não que se faz de alguém, com base ou sem ela, em falta ou crime cometido. Ainda, por Deocleciano Torrieri Guimarães, em Dicionário Técnico Jurídico, o ato de imputar a alguém a prática de uma infração penal.

Nesse andar, os fatos devidamente escriturados, aqueles constantes de declarações apresentadas ao fisco, ou de documentos fiscais conhecidos do fisco não podem constituir-se denúncia à Administração Tributária pois de seu conhecimento.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

Assim, a parcela do saldo do imposto de renda constante da Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física, conhecida do Fisco, porque constante de seus arquivos, e não paga no vencimento, encontra-se fora do campo de abrangência do texto legal em comento e sujeita à penalidade moratória pelo atraso no pagamento. Ao contrário, a venda de um bem mediante contrato de gaveta, omitida na declaração de ajuste anual para não pagar o respectivo imposto de renda sobre o ganho de capital constitui-se ato desconhecido do fisco e pode ser objeto da aplicação do texto legal, desde que obedecidos os demais requisitos.

Outro aspecto a considerar quanto à determinação legal refere-se ao objetivo de excluir a responsabilidade pela infração. Qualquer falta tributária, seja aquela caracterizada por simples inadimplência, seja outra que evidencie maior comprometimento do autor com a sua ocorrência, não geraria maiores preocupações ao legislador se despida de vinculação com a área criminal.

Não poderia ser outra a preocupação da lei pois se direcionada apenas à área tributária, visaria eliminar a penalidade e não a responsabilidade, e assim, estaria impropriamente inserida no contexto pois correspondente a capítulo atinente aos acréscimos legais. Também converge para o entendimento citado, o fato do artigo anterior tratar da responsabilidade por infrações tributárias vinculadas à área criminal.

“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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.”

Essa ligação, dada pela inserção do texto legal no capítulo que trata das responsabilidades tributárias e pela seqüência ao artigo 137 que dispõe sobre responsabilidade por infrações com vinculação à área criminal, **conduz sua aplicação exclusivamente às infrações tributárias que tenham vínculo com aquela, uma vez que o objetivo do legislador foi permitir o brotar espontâneo dos atos ilícitos, enquanto ofereceu como incentivo, a ausência de qualquer ação repressora seja administrativa, seja penal, pela exclusão da responsabilidade.**

Também deve a denúncia ser espontânea, isto é, antes de iniciado qualquer procedimento do fisco. Óbvia essa determinação legal, uma vez que em situação contrária, não seria espontânea pois sob ação fiscal. Do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972, artigo 7.º, § 1.º, temos que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo e dos demais envolvidos em relação aos atos anteriores.

“Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

.....

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

De outra forma, admitindo-se a denúncia espontânea após o início do procedimento de ofício, letra morta à presença fiscal pois os infratores teriam o mesmo tratamento daqueles que cumprem suas obrigações tributárias na forma da



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

Processo nº : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº : 102-45.960

lei. Assim procedendo, desnecessária a lei, pois, cumprida ou não, os tratamentos seriam iguais.

Os demais requisitos dizem respeito à denúncia espontânea ser acompanhada pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios, se for o caso, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade quando o tributo dependa de apuração.

Também clara essa exigência, pois sendo o fato desconhecido do fisco e vindo o infrator a denunciá-lo espontaneamente com pagamento do tributo devido ou daquele estipulado, benefícios à Administração Tributária como a eliminação da demanda investigatória, economia de trabalho fiscal e incremento de arrecadação tornam-se consequência imediata e em face deles quis o legislador que fosse excluída a responsabilidade tributária e penal do denunciante, mas, também, impôs o recolhimento imediato do tributo e dos juros com finalidade de prevenir o arrependimento do infrator.

Conclui-se, então, que o intuito do legislador ao incluir a determinação do artigo 138 do CTN foi de estimular a vinda para o mundo jurídico legal de fatos, ocultos do fisco, caracterizados como infrações tributárias, com a exclusão da responsabilidade fiscal e penal do infrator. Logo, não se aplica às infrações decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias autônomas, pois não relacionadas com a obrigação principal e desvinculadas de qualquer relação criminal.

O quarto aspecto contrário, decorre **dos diversos textos legais que prevêem a aplicação das ditas penalidades nessas situações e até então não inquinados de inconstitucionalidade**. Observe-se que o texto da lei não exclui a penalidade pela apresentação da declaração:



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº. : 102-45.960

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

Portanto, essa interpretação não é condizente com as determinações legais do CTN e não pode ser utilizada para afastar a penalidade aplicada.

Último aspecto da peça recursal diz respeito à questão atinente à proibição do Fisco excepcionar quando a lei não contém distinção. Em resumo, não contendo o dito texto legal exceção às obrigações acessórias não pode o aplicador da lei excepcioná-las em sua aplicação.

Assertiva correta mas conclusão inadequada e inaplicável. O Fisco encontra-se sujeito aos estritos ditames da lei, uma vez que a atividade de lançamento é de vinculação obrigatória. No entanto, de longa data conhecido que as leis procuram atender as necessidades de uma nação e nem sempre conseguem trazer em seus textos a expressão correta da vontade do legislador. De outro lado, a lei sempre contém situação hipotética genérica para a qual as situações concretas devem amoldar-se sob pena de não se constituírem fatos jurídicos tributários. Dada a multiplicidade de situações e hipóteses, a construção e edição de leis individuais, de maneira a restringir a tipificação legal a cada caso concreto, levaria a nação ao caos jurídico. Óbvio que haveria uma infinidade de leis, gerando desconforto aos cidadãos, e, também, inúmeras situações não perfeitamente tipificadas pela legislação em vigor.

Então, ou a lei pode ser esclarecida por meio da própria interpretação conjugada de seus termos ou se torna necessária a legislação ordinária e a regulamentação por decretos, instruções e normas de execução. Nesta última situação, comum a orientação expedida pela Administração Tributária mediante parecer a fim de esclarecer sobre a correta interpretação da lei.



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

Processo nº. : 11030.000002/2001-57
Acórdão nº. : 102-45.960

Apesar de controversa a referida disposição do CTN, fato que indica a necessidade de regulamentação para que se esclareça o entendimento oficial da Administração Tributária, esta não se torna indispensável em face da obtenção do seu significado pela análise conjunta com os demais dispositivos da lei. E, como discorrido, o comando não explicita uma antinomia, apenas a determinação no sentido de incentivar a legalização das infrações eivadas de características criminais, mediante exclusão da responsabilidade do infrator. Do texto legal, a exclusão da responsabilidade não depende, apenas, da denúncia espontânea da infração, mas também, do pagamento, imediato, do tributo e dos juros, sem qualquer penalidade.

Destarte, não se criou qualquer imposição tributária ou se excluiu indevidamente as obrigações acessórias desse dispositivo legal, uma vez que seu texto, efetivamente, não as contempla.

Convém salientar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ pacificou entendimento sobre a aplicabilidade da referida multa, dadas às posições favoráveis da Primeira e Segunda Turmas.

“ Entendimento

ÓRGÃO JULGADOR: 1ªT, 2ªT

É cabível a cobrança de multa moratória na hipótese de atraso na entrega da declaração do imposto de renda, por constituir infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138 do CTN. A entrega da declaração do imposto de renda é uma obrigação autônoma, sem vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, e a denúncia espontânea prevista no art. 138, de natureza tributária, abrange as obrigações principais e acessórias.

Precedentes:

1ªT-RESP 261508 RS-Decisão:25/09/2000
DJ:05/02/2001(unânime)



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

Processo nº : 11030.000002/2001-57

Acórdão nº : 102-45.960

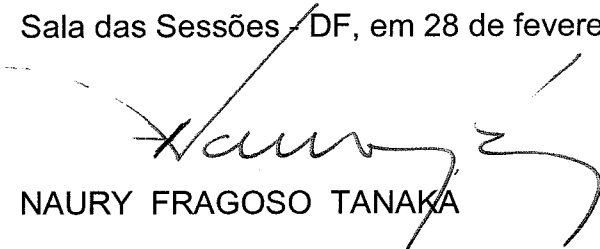
2ªT-RESP 246302 RS-Decisão:15/06/2000DJ:30/10/2000
(unânime)."

Nesse mesmo sentido, pacífica a jurisprudência dominante neste E. Primeiro Conselho de Contribuintes conforme evidenciada nos Acórdãos n.º 105-12822, sessão de 13 de maio de 1999, n.º 108-04777, sessão de 9 de dezembro de 1997, n.º 106-12509, sessão de 24 de janeiro de 2002, e n.º 102-44873, sessão de 20 de junho de 2001; e na E. Câmara Superior de Recursos Fiscais nos Acórdãos n.º 01-2775/99, 01-2776/99, publicados no Diário Oficial da União de 06/12/2000 e n.º 01-2987/00, DOU de 21/12/2000.

"O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançados pelo artigo 138, do CTN."

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de fevereiro de 2003.


NAURY FRAGOSO TANAKA