



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Recurso nº : 11.757
Matéria: : IRPF - EX.: 1995
Recorrente : ELSA THOMAS - ME
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 1997
Acórdão nº : 102-42.264

IRPJ - MULTA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A entrega intempestiva da declaração, a partir de 1995, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física ou jurídica ao pagamento de multa equivalente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - EXCLUSÃO DE RESPONSABILIDADE PELO COMETIMENTO DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A norma inserta no art. 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 ELSA THOMAS - ME.

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 Júlio César Gomes da Silva (Relator) e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni. Designado o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 ABR 1998

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

MNS 



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264
Recurso nº : 11.757
Recorrente : ELSA THOMAS - ME

RELATÓRIO

Processo tem início com auto de infração de fls. 02 que apurou crédito tributário de 442,35 UFIR, em virtude de atraso na entrega da declaração de IRPJ, referente ao ano calendário de 1991.

Em impugnação de fls. 14/18, a Contribuinte acosta jurisprudência e alega, em síntese, que:

- a) a medida fiscal é incabível pois está respaldada na infração definida no artigo 88 da Lei nº 8.981/95. Esta mesma lei em seu artigo 116, prevê a entrada em vigor em janeiro de 1995, posterior, portanto, ao fato gerador;
- b) só se pode cobrar a multa se houver imposto devido, o que não é o caso;
- c) ademais, houve denúncia espontânea em conformidade com o artigo 136 e 138 do CTN, sendo, portanto, incabível a multa.

Em decisão monocrática de fls. 21/24, a DRJ considerou procedente o lançamento, uma vez que:

- a) a entrega de declaração fora do prazo enseja a cobrança da multa prevista no inciso II, § 1º, alínea "b" do artigo 88 da Lei nº 8.981/95;
- b) a obrigação acessória converte-se em principal nos termos do § 3º do artigo 113 do CTN;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

- c) o decurso do prazo para entrega da declaração configurou o descumprimento da obrigação;
- d) não se pode falar em espontaneidade, uma vez que isto conduziria a tratamento desigual entre aqueles que cumprem suas obrigações nos prazos estabelecidos e os inadimplentes.

Em recurso voluntário de fls. 27/29, o Contribuinte alega que:

- a) a decisão não fez referência as duas principais razões de defesa que foram: o dispositivo que impede a imposição de penalidades por meio de atos normativos expedidos por autoridade administrativa e a determinação do Secretário da Receita Federal de não formalizar processos nos quais tenha havido a denúncia espontânea;
- b) dessa forma ficou caracterizado o cerceamento da defesa, conforme estabelecido no artigo 31 do Decreto 70.235/72 e com base no artigo 59 do mesmo diploma legal deve ser julgado nulo o lançamento.

Em suas contra-razões de recurso de fls. 32/36 a PFN opina pela manutenção da decisão recorrida, uma vez que:

- a) a obrigatoriedade da apresentação da declaração de rendimentos está prevista no artigo 856 do RIR/94;
- b) a obrigação acessória atinge a todos, isto é, os que tiveram imposto a recolher e os que não;
- c) conforme o artigo 113, parágrafo 3º do CTN, a obrigação acessória, pela sua inobservância, converte-se em obrigação principal;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

- d) o instituto da denúncia espontânea não se aplica às multas de natureza moratória;
- e) o artigo 138 do CTN só tem aplicação quando a infração cometida for penalizada com multa de ofício.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'J' followed by a horizontal line.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.007611/96-50

Acórdão nº : 102-42.264

VOTO VENCIDO

Conselheiro JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e foi suscitada preliminar de cerceamento de defesa, baseado no preceito contido no artigo 31 do Decreto 70.235/72, uma vez que, segundo a Contribuinte, não foram apreciadas suas principais razões de defesa. Entendo, contudo, que a referida preliminar de cerceamento de defesa não pode ser acatada pois, indiretamente, a decisão recorrida alija a argumentação do Contribuinte ao indicar a Lei que fundamenta o lançamento.

No mérito, tem razão o Contribuinte em invocar o princípio da denúncia espontânea, uma vez que antecipou-se ao procedimento da autoridade fiscal impedindo a cobrança da multa. A lei é bem clara no artigo 138 do CTN quando reza que "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração" e não abre qualquer exceção, nem mesmo a multa de natureza moratória.

Não pode a autoridade fiscal contrariar o preceito contido no CTN com base em argumentos desprovidos de fundamento legal, inclusive, o de que a denúncia espontânea conduziria a tratamento desigual entre os que cumprem e os que não cumprem suas obrigações dentro do prazo. Não cabe a autoridade fiscal manifestar-se acerca de supostos tratamentos desiguais mas sim aplicar a lei. No caso, a lei maior é o CTN que enseja ao Contribuinte regularizar sua situação junto ao fisco beneficiando-se do referido instituto. Ademais o artigo não faz qualquer restrição a sua aplicação como pretende a fiscalização.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

Em cumprimento, portanto, às normas contidas no artigo 138 do CTN, conheço do recurso para no mérito dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 1997.


JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50

Acórdão nº : 102-42.264

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator Designado

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Júlio César Gomes da Silva, com a devida vênica, 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.

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

“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.”

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

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.

....
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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 11080.007611/96-50
Acórdão nº : 102-42.264

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,

J
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 outubro de 1997.

A Dutra
ANTONIO DE FREITAS DUTRA