



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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Recurso nº. : 123.145  
Matéria : IRF - ANO: 1997  
Recorrente : AUTO POSTO RIO DOCE LTDA  
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG  
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2000  
Acórdão nº. : 102-44.525

IRF - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação da declaração de rendimentos, ainda que dela não resulte imposto devido, fora do prazo fixado sujeitará a pessoa jurídica à multa mínima de 500 UFIR.

ESPONTANEIDADE - INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN - A entrega da declaração de ajuste é uma obrigação acessória a ser cumprida anualmente por todos aqueles que se encontrem dentro das condições de obrigatoriedade e, independe da iniciativa do sujeito ativo para seu implemento. A vinculação da exigência da multa à necessidade de a procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que, para quem cumpre o prazo e entrega a declaração acessória não se exige intimação, enquanto para quem não a cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO RIO DOCE LTDA.

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 Valmir Sandri (Relator), Mário Rodrigues Moreno e Leonardo Mussi da Silva. Designado o Conselheiro José Clóvis Alves para redigir o voto vencedor. Ausente, temporariamente, o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (SUPLENTE CONVOCADO), e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.



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

Processo nº : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº : 102-44.525  
Recurso nº : 123.145  
Recorrente : AUTO POSTO RIO DOCE LTDA

**RELATÓRIO**

Trata o presente recurso do inconformismo da contribuinte AUTO POSTO RIO DOCE LTDA. – CNPJ N. 00.401.537/0001-63, da decisão da autoridade julgadora de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de fl. 02, relativo à multa pelo atraso na entrega da DIRF/1997.

Intimado do Auto de Infração, tempestivamente impugnou o feito fiscal (fl. 01), embasado no Artigo 138 do Código Tributário Nacional.

À vista de sua impugnação, a autoridade julgadora singular indeferiu seu pleito (fls. 12/14), por entender que, o contribuinte que apresenta a Declaração de Imposto de Renda na Fonte-DIRF fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se à multa estabelecida na legislação de regência.

Intimado da decisão da autoridade julgadora *a quo*, tempestivamente recorre para esse E. Conselho de Contribuintes (fls. 17/20), aduzindo como razões do recurso, em síntese, que não está sujeito a qualquer penalidade, tendo em vista que denunciou espontaneamente a infração cometida, estando, portanto, albergado pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, que o exime da respectiva responsabilidade.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser analisada.

No mérito, entendo que não deve prosperar a exigência da multa aplicada pela entrega intempestiva da DIRF/1997, de vez que, validar referida exigência, seria desconsiderar o benefício da denúncia espontânea albergado no artigo 138 do Código Tributário Nacional, que ao tratar da exclusão da responsabilidade do contribuinte pela infração, dispôs:

“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.”

Da interpretação do dispositivo em tela, verifica-se que o mesmo refere-se à 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, decorrentes



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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

de infração a dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.

O legislador ao conceder o texto legal (art. 138 do CTN), o fez com a intenção de alcançar os dois tipos de infração, seja substancial, seja formal. Se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática da infração à obrigação principal excluindo a acessória, ou vice-versa.... Ora, onde o legislador não distingue, não é lícito ao intérprete distinguir, segundo princípio de hermenêutica.

Assim, não pode a administração, com o 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 a destempo 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 artigo 138 do CTN, de vez que, esse fato não é desconhecido da autoridade administrativa, pois, terminado o prazo para a entrega tempestiva das declarações de rendimentos, têm a administração tributária condições de identificar e notificar os contribuintes faltosos.

Dessa forma, entendo não haver controvérsia acerca do dispositivo em tela, tendo em vista que o benefício outorgado exclui a responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo descumprimento de obrigações acessórias quando denunciado, espontaneamente, pelo contribuinte.



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

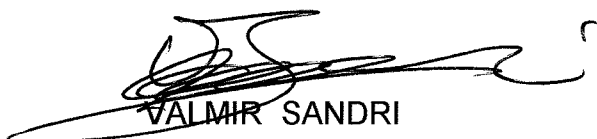
Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

De outra forma, haverá sempre o conflito de lei ordinária que determina a aplicação da penalidade, mesmo quando denunciado espontaneamente, com a lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, que consagra o instituto da denúncia espontânea.

Logo, a multa fiscal aplicada à recorrente diante da inobservância do prazo fixado para a entrega da DIRF – obrigação tributária acessória – está albergada pelo artigo 138 do CTN, de vez que, exigí-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e estimulando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2000.

  
VALMIR SANDRI



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

Processo nº : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº : 102-44.525

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator Designado

Em que pese o brilhante voto do relator sua tese não se sustenta diante de uma análise mais acurada das normas aplicadas ao caso, conforme abaixo demonstramos.

**MÉRITO**

Para melhor decidirmos a questão transcrevamos a legislação:

Legislação instituidora da penalidade aplicada.

A Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1996, teve origem na Medida Provisória nº 812 de 30 de dezembro de 1994.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

**CAPÍTULO VIII**

**DAS PENALIDADES E DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS**

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

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago.

II. - à de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:



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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.

Art. 116 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995.

§ 2º - A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.”

O fato gerador da multa pelo atraso na entrega da declaração ocorreu já em 1998, quando venceu o prazo para o cumprimento da referida obrigação acessória, não sendo portanto cabível a alegação de que estaria alcançando fatos pretéritos, visto que o objetivo é que os contribuintes cumpram suas obrigações principais e acessórias, pois uma vez cumpridas não estarão sujeitos a penalidades. O fato gerador da penalidade, reiteramos ocorreu depois de publicada a Lei, sendo portanto devida sempre que implementada a condição nela prevista.

Sobre o assunto, por oportuno e por aplicável ao presente caso, transcrevo parte do voto da eminente Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, prolatado no Acórdão 102-40.098 de 16 de maio de 1996:

“Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada dentro do prazo fixado pela lei. Sendo esta uma obrigação de fazer, necessariamente, tem que ter um prazo certo para seu cumprimento e por conseqüência o seu desrespeito sofre a imposição de uma penalidade.”

“A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num



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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

quanto noutro, a cobrança da multa pelo atraso no descumprimento do prazo fixado em lei.”

Para que não houvesse dúvida sobre a aplicação do citado dispositivo em 06/02/95 a Coordenação Geral do Sistema de Tributação expediu o Ato Declaratório Normativo COSIT nr 07 que declara, verbis:

“I - a multa mínima, estabelecida no parágrafo primeiro do art. 88 da Lei nr 8.981/95, aplica-se às hipóteses previstas nos incisos I e II do mesmo artigo;

II - a multa mínima será aplicada às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes;

III - para as declarações relativas a exercícios anteriores a 1995 aplica-se a penalidade prevista na legislação vigente à época em que foi cometida a infração.

Entendimento este já constou das instruções para o preenchimento da declaração de ajuste Exercício de 1995, página 28, sob o título “Declaração entregue fora do prazo.”

As penalidades não estão vinculadas ao princípio previsto no artigo 150-II-b da Constituição Federal de 1988, no presente caso foi a própria lei que expressamente determinou a aplicação dos princípios nela inseridos a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.

Lei nr 5.172/66 - CTN

“Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.

Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:





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

Processo nº. : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº. : 102-44.525

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.”

O contribuinte ao deixar de entregar no prazo previsto na legislação a sua declaração de rendimentos e estando sujeito a essa obrigação acessória, surgiram as circunstâncias necessárias para a ocorrência do fato gerador da penalidade aplicada.

Configurado o descumprimento do prazo legal a multa é devida independentemente da iniciativa para sua entrega partir do contribuinte ou o fizer por força de intimação, não sendo aplicável a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN, visto que não se denuncia aquilo que se conhece, ora a administração já sabia que a empresa estava obrigada à entrega da declaração sendo desnecessária qualquer iniciativa do fisco anterior ao cumprimento da obrigação acessória para que fosse devida a multa.

A vinculação da exigência da multa à necessidade de a procedimento prévio da autoridade administrativa fere o artigo 150 inciso II da Constituição Federal na medida em que para quem cumpre o prazo e entrega a declaração não se exige intimação enquanto para quem não cumpre seria exigida. Se esta fosse a interpretação estaríamos dando tratamento desigual a contribuintes em situação equivalente já que todos que se encontrem dentro das condições previstas estão obrigados à apresentação da declaração de ajuste anual e, seu cumprimento, como já dissemos, independe da ação do sujeito ativo. E tem mais, estaríamos criando uma obrigatoriedade para o sujeito ativo não prevista em lei já que ela não vinculou a aplicação da multa a quaisquer iniciativas prévias da SRF.



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

Processo nº : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº : 102-44.525

O artigo 150 inciso IV da Constituição Federal de 1988, veda a utilização de tributos com efeito de confisco, o que não é o caso pois se trata de penalidade pecuniária prevista em lei para a falta ou atraso na entrega da declaração de rendimentos.

O Código Tributário Nacional Lei 5.172/66 define tributo como sendo:

“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifamos)

Art. 5º Os tributos são os impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

A palavra ilícito empregada pela lei significa, como nos ensina o mestre Aurélio, proibido pela lei, ilegítimo, contrário à moral ou ao direito. A contribuinte ao deixar de cumprir o prazo estabelecido para a entrega da declaração cometeu uma ilicitude, ou ilegalidade ou ainda injuricidade.

A fiscalização não exigiu tributo da contribuinte, logo não podemos subordinar o ato ao que prescreve a constituição federal, pois a contribuinte sofreu penalidade pecuniária em sanção pelo não cumprimento da obrigação acessória e esta sanção está excluída do conceito de tributo.

Não tendo sido exigido tributo, inaplicável se torna, para o caso em lide, o mandamento contido no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal promulgada em 05 de outubro de 1988.




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

Processo nº : 13608.000026/00-34  
Acórdão nº : 102-44.525

Assim conheço o recurso como tempestivo e no mérito voto para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2000.

  
JOSE CLÓVIS ALVES