



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

Processo nº. : 13639.000318/2005-59  
Recurso nº. : 152.916  
Matéria : IRPJ – EX.: 2004  
Recorrente : MARIA ELISABETH DE MELLO OLIVEIRA (ME)  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG  
Sessão de : 08 DE NOVEMBRO DE 2006  
Acórdão nº. : 108-09.090

**PAF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXTENSÃO DO CONCEITO –**  
A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN.

**IRPJ – MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – CABIMENTO –** Havendo descumprimento de obrigação acessória esta se converte em principal, a teor do comando dos parágrafos 2º e 3º do artigo 113 do CTN: “§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação e da fiscalização dos tributos; § 3º- A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA ELISABETH DE MELLO OLIVEIRA (ME)

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
YVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 13639.000318/2005-59  
Acórdão nº. : 108-09.090  
Recurso nº. : 152.916  
Recorrente : MARIA ELISABETH DE MELLO OLIVEIRA (ME)

**RELATÓRIO**

MARIA ELISABETH DE M OLIVEIRA, Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário a este Conselho visando exonerar-se da notificação da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, referente ao ano calendário de 2002, com enquadramento legal no artigo 106, II,c do CTN; 88 da Lei 8981/1995 e 27 da Lei 9532/1997; 7º da Lei 10426, de 24/04/2002 e INSRF 166/99.

Na impugnação alegou ser microempresa e estar amparada por tratamento diferenciado e ainda que a entrega teria sido espontânea, antes de qualquer procedimento fiscal, o que excluiria a penalidade nos termos do CTN, art. 138.

A decisão de fls. 28/31. Afastou a alegação de denúncia espontânea, porque a entrega ocorreu fora do prazo. A multa fixada decorreu da impontualidade. É sanção punitiva da negligência. Interpretando-se sistematicamente os dispositivos do CTN, tem-se que o artigo 138 não se desfez da multa por atraso na entrega de declaração.

Ciência em 16 de maio de 2006, (ar fls.35) recurso interposto às fls.36/39 onde reiterou as razões referente à tese de denúncia espontânea, pedindo guarida ao artigo 138 do CTN transcrevendo jurisprudência da Câmara Superior e de Tribunais Federais.

Seguimento conforme despacho de fls. 40.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13639.000318/2005-59  
Acórdão nº. : 108-09.090

**VOTO**

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

O litígio decorreu da cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (Falta de entrega tempestiva da DIPJ), no ano calendário de 2003, de empresa comercial de pequeno porte. As razões foram meramente argumentativas. O atraso na entrega da declaração é matéria de fato.

Toda atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. No exercício do poder/dever do administrador público o texto constitucional não deixa muita margem para a existência de poderes discricionários (mais ainda quando se trata da administração tributária).

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual as manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e, portanto insuscetível de renúncia".

Quanto à suposta Denúncia Espontânea, pretendida a partir da entrega espontânea da DIPJ antes de qualquer procedimento da autoridade administrativa, a matéria não tem entendimento pacífico neste Colegiado.



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

Processo nº. : 13639.000318/2005-59  
Acórdão nº. : 108-09.090

Pessoalmente me alinho à tese de não ser possível interpretar a norma contida no artigo 138 de forma isolada. Filio-me à corrente que entende não ser possível a exclusão da multa, aplicável sempre que se descumpra obrigação contratual ou legal, por sua característica de compensação frente a um inadimplemento.

"A multa fiscal tem caráter indenizatório ou de sanção penal. É o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, a satisfazê-la. No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente. Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum porque pune um ilícito".

A Prof. Angela Maria da Motta Pacheco em aulas ministradas no Curso de Pós Graduação em Direito Tributário, na Cadeira de Direito Penal Tributária promovido pela Universidade Federal de Pernambuco, no dia 16 de outubro de 2003, afirmou que:

"O artigo 138 fala da "sanção premial. Quem se auto-denuncia e paga o tributo fica isento de sanção: sanção pela fraude cometida (sanção por ato ilícito doloso e sanção pelo não pagamento do tributo (sem fraude, sem dolo) o simples descumprimento da obrigação de pagar imposto (art. 138 aplica-se a qualquer tipo de infração, seja objetiva, seja subjetiva)."

O conceito de responsabilidade inculcado no artigo 138 não quer referir-se apenas à satisfação da obrigação (principal ou acessória) mas disciplina, isto sim, a responsabilidade pessoal ou não do executor quanto ao crime, contravenção ou dolo, elencados nos artigos 136 e 137 do CTN.

O artigo 138 permitiu excluir a responsabilidade pessoal do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico quando houvesse "o arrependimento eficaz" do ato, com a confissão do mesmo, acompanhada da realização da "penitência" determinada em lei. Penitência esta que implica no pagamento do principal e dos acréscimos legais cabíveis: multa e juros. Porque não foi criado com a finalidade de dispensar penalidade de natureza pecuniária.



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

Processo nº. : 13639.000318/2005-59  
Acórdão nº. : 108-09.090

O que se cobra neste procedimento é a multa isolada prevista para o caso. Conforme determina o Código Tributário Nacional (descumprimento de obrigação acessória que se transforma em principal):

**"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 e da fiscalização dos tributos.**

**§ 3º- A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária". (Destques do voto)**

Celso Ribeiro Bastos, (2000) às fls. 191 do seu livro, assim comenta:

"Como ocorre no direito das obrigações em geral, a obrigação tributária consiste em um vínculo, que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há, pois em toda obrigação um direito de crédito que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo. Pode-se dizer que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer".

Isto posto há que ser observado o comando do artigo 147 do Código Tributário Nacional:

**"Artigo 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta a autoridade administrativa informação sobre matéria de fato, indispensável a sua efetivação".**

O artigo 136 do CTN determina que a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento.



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

Processo nº : 13639.000318/2005-59  
Acórdão nº : 108-09.090

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em várias decisões, pacificou o entendimento de ser cabível a multa por descumprimento da obrigação acessória de entrega da declaração do imposto de renda, conforme é exemplo o acórdão CSRF/01-02.775 de 14/09/1999.

O Supremo Tribunal de Justiça, STJ, chegou a mesma conclusão no Recurso Especial n.º 208.097 – PR 99/0023056-6 na Segunda Turma cujo Relator foi o Ministro Hélio Mosimann em Sessão de 08/06/1999.

Por todo exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO