



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

Processo nº : 13688.000153/95-15
Recurso nº : 07.035
Matéria : IRPF - EX.:1994
Recorrente : JOSÉ MAURÍCIO
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 26 DE JANEIRO DE 1999
Acórdão nº : 102-43.552

IRPF - ERRO MATERIAL - Reconhecida a ocorrência de obscuridade, dúvida ou erro material em Acórdão, impõe-se a sua correção, como imperativo para a boa aplicação da legislação tributária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ MAURÍCIO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, RETIFICAR o Acórdão Nº.102-40.691 de 18/09/96, e, no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA

FORMALIZADO EM: 16 ABR 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

Recurso nº : 07.035

Recorrente : JOSÉ MAURÍCIO

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, MG, tendo em vista a manifestação da Delegacia da Receita Federal em Uberlândia, MG, apontando controvérsia quanto à fundamentação legal da multa lançada e analisada nos autos, conforme voto da ilustre Relatora, que fundamentou o Acórdão nº 102-40.691, de 18 de setembro de 1996, propõe o encaminhamento do processo a este Primeiro Conselho de Contribuintes, para esclarecimento.

Considerando que o Regimento Interno do 1º Conselho de Contribuintes, em seu artigo 25, dispõe:

“Art. 25 - Existindo no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre que devia pronunciar-se o Conselho, qualquer Conselheiro, o Procurador da Fazenda Nacional, o sujeito passivo ou a autoridade encarregada da execução poderá requerer ao Presidente, dentro de cinco dias da data da ciência do acórdão, que a elimine ou esclareça.

Parágrafo único - O despacho do Presidente, após audiência do relator, será definitivo se declarar improcedentes as alegações suscitadas, sendo submetido à deliberação da Câmara, em caso contrário.”

Considerando os Despachos de fls. 41 e 42, do Sr. Presidente desta Segunda Câmara, e de acordo com o Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria nº 537, de 17 de julho de 1992, submete-se a questão ao exame dos Conselheiros que atualmente compõem esta Câmara.

As peças citadas são lidas integralmente em Sessão.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13688.000153/95-15
Acórdão nº : 102-43.552

VOTO

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora

Tendo sido alegada, pela digna autoridade encarregada da execução do Acórdão nº 102.40.691/96, dúvida quanto aos argumentos constantes do relatório e voto proferidos, gerando, como consequência, divergência quanto à fundamentação legal da multa lançada e analisada, a controvérsia apontada é submetida à apreciação deste Plenário.

Constatado o atraso na entrega, quando do processamento eletrônico de sua Declaração de Rendimentos referente ao exercício de 1994, o contribuinte foi Notificado da exigência de pagamento de multa, reduzindo-se em consequência, proporcionalmente a restituição a que tem direito.

Da Notificação de fls. 02 constam, como enquadramento legal, os artigos 837, 838, 840, 883, 884, 885, 886, 887, 900, 923, 984, 985 e 998 e 999, todos do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94.

O contribuinte, em sua impugnação de fls. 01, requer o cancelamento da exigência, alegando, em sua defesa, especificamente, a apresentação espontânea da Declaração, ou seja, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal.

O recurso voluntário submetido à apreciação deste Plenário se fundamenta em ter sido interpretada erroneamente a legislação, ocorrendo uma violação do artigo 138 do CTN.



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

Define o Código Tributário Nacional, no Título II - Obrigação Tributária, Capítulo I - Disposições Gerais:

“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, o 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:

“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. : 13688.000153/95-15

Acórdão nº. : 102-43.552

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 de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

5



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

A contrario sensu, prevalece a exoneração se houve procedimento ou medida no processo sem conexão com a infração: *benigna ampliada*.”

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
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

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 o 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.

No decorrer do ano-calendário, mensalmente, toda pessoa física deve proceder ao recolhimento de imposto, há medida que perceber rendimentos - retenção pela fonte pagadora, quando pessoa jurídica, através de carnê-leão sobre rendimentos provenientes de prestação de serviços autônomos, de aluguéis, de fonte no exterior, etc., podendo ocorrer, ainda, o recebimento de rendimentos mensais que, por estarem abaixo do limite de isenção, não são tributados. O total dos diversos tipos de receitas auferidos durante o ano, deduzidas as reduções dos dispêndios permitidos (dependentes, despesas médicas, com advogados, pensões judiciais, etc.) e os incentivos fiscais permitem que, ao ser elaborada a declaração



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

de renda - Declaração de Ajuste Anual - seja apurado o imposto. Somente neste momento se tem condições de aferir, de conhecer qual o valor do imposto de renda devido relativamente ao ano-base. O conceito de imposto de renda devido independe da sua forma de recolhimento: integral, no momento da entrega da Declaração de Ajuste; em parcelas, ou antecipado. Nesta última hipótese poderá, ainda, haver um saldo a recolher ou o direito a uma restituição.

A entrega de Declaração de Rendimentos pelas pessoas físicas e jurídicas é obrigação legal, e a falta ou atraso em seu cumprimento enseja a cobrança de multa. A penalidade aplicável, encontra-se disciplinada no artigo 999, inciso I alínea "a" do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11 de janeiro de 1994, que tem como matriz legal, os Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8º.

Determinam as citadas normas, que será devida multa de mora de 1% (um por cento) ao mês sobre o imposto devido, no caso de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de rendimentos, e que base de cálculo será o valor do imposto devido do exercício, inobstante tenham havido antecipações e retenções pelas fontes pagadoras e o imposto a pagar tenha sido integralmente quitado antes da apresentação da declaração ou do lançamento *ex officio*.

Duas são as obrigações - a obrigação de pagar o imposto de renda e a obrigação de declarar. A exigência de que tratam os presentes autos justamente se refere à segunda obrigação citada, qual seja, a obrigação de declarar. Trata-se de uma obrigação de fazer, que tem por escopo a entrega de uma Declaração de Ajuste, dentro de um prazo certo. Verifica-se que o contribuinte cumpriu apenas parcialmente sua obrigação - entregou a declaração - deixando, no entanto, de fazê-lo dentro do prazo pré-determinado, não se podendo, em consequência,



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

Processo nº. : 13688.000153/95-15

Acórdão nº. : 102-43.552

considerar extinta a obrigação. A inobservância do termo final ensejou a incidência da multa moratória, prevista em lei.

Incide em mora todo aquele que deixa de cumprir uma obrigação no tempo, lugar e forma convencionados.

Restando sobejamente demonstrado que o cumprimento extemporâneo da obrigação acessória de entrega de declaração de rendimentos não pode ser enquadrada, não se beneficia da exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN; definidos os exatos contornos do conceito de "imposto devido", é mantido, portanto o fato imponível.

O artigo 999 do RIR/94, inserido no Capítulo IV - INFRAÇÕES REFERENTES À DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, apresenta a seguinte redação:

"Artigo 999 - Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago (Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8º).

b) omissis

c) omissis

II - omissis

a) omissis

b) omissis

Parágrafo único - As disposições da alínea "a" do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 985, 988 e 992 (Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8º)."



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

O citado artigo 984, que tem como matriz legal o Decreto-lei nº 401/68, art. 22, e a Lei nº 8.383/91, art. 3º, I), dispõe que “Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica.”

E, o Decreto-lei nº 1.967 de 23/11/82, assim preleciona :

*“Art. 17. Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á, a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o **imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago”. (grifei)*

Este artigo foi repetido no art. 8º do Decreto-lei nº 1.968 de 23/11/82.

Pela leitura dos dispositivos legais, acima transcritos, para o exercício de 1994 a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos é a do art. 999 do RIR/94, inicialmente transcrita, **cuj base é o imposto devido**, portanto, inaplicável a multa do artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente **as infrações sem penalidade específica**.

A inaplicabilidade à espécie, do contido no artigo 984 se justifica por dois fundamentos: primeiro, por tratar-se de uma norma genérica que abrange todas as infrações contidas no atual Regulamento do Imposto de Renda existindo, no caso, dispositivo legal específico; por outro lado, da leitura atenta do inciso II, alínea “a” do artigo 999 se depreende que, caso fosse admitida a penalização, a cobrança dos valores previstos no artigo 984, esta regra somente seria aplicável a contribuintes isentos de imposto de renda, haja visto que o texto legal se refere a declaração apresentada intempestivamente, “quando esta não apresentar imposto devido.”



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

Processo nº : 13688.000153/95-15

Acórdão nº : 102-43.552

A finalidade do presente julgamento é verificar se os fatos constantes dos autos foram relatados de forma a conduzir a uma conclusão de Voto geradora de equívocos.

A ilustre Conselheira Relatora, ao encaminhar seu voto, verificando constar do enquadramento legal da exigência o artigo 984 do RIR/94, demonstrou, à exaustão, a sua inaplicabilidade por referir-se a multa genérica. Correto o entendimento do dispositivo legal. No entanto, ao examinarem-se todos os dados inseridos na Notificação se constata que ter o contribuinte apurado um "Imposto Devido" de 177,00 UFIR sendo exigida a "Multa por Atraso" de 1,77 UFIR, ou seja, correspondente a 1% (um por cento) do imposto, nos termos do Artigo 999 do RIR/94.

Considerando que, nos termos do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, comprovada a existência de erro material ou obscuridade, este poderá ser corrigido a qualquer tempo,

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta,

Voto no sentido de retificar o Acórdão nº 102-40.691, e negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 1999.


URSULA HANSEN