



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13709.001713/99-32  
Recurso nº : RP/102-0.326  
Matéria : IRPF (MULTA DO ART. 138)  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE  
CONTRIBUENTES  
Sujeito Passivo : FÁTIMA SALINO SOARES DA SILVA  
Sessão de : 15 de abril de 2002  
Acórdão nº : CSRF/01-03.859

IRPF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O instituto de 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 alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol (Relator), Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Víctor Luís de Salles Freire, Wilfrido Augusto Marques, José Carlos Passuello, Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE


  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
REDATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 25 ABR 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CELSO ALVES FEITOSA, ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, JOSÉ CLÓVIS ALVES e MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS. Ausentes, temporariamente, os Conselheiros CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859  
Recurso nº. : RP/102-0.326  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

## RELATÓRIO

Inconformado com o decidido através do Acórdão nº 102-44.575, da Egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a douta Procuradoria da Fazenda Nacional através de seu representante apresenta o Recurso Especial de fis. 50/63, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, através do qual sustenta, em síntese, que:

“A posição abraçada pelo acórdão recorrido (a tese), no que diz respeito à denúncia espontânea, é a seguinte: o art. 138 do Código Tributário Nacional aplicar-se-ia a qualquer espécie de multa, seja ela aplicada por descumprimento de obrigação principal ou acessória, seja ela punitiva ou meramente compensatória.

Todavia, a tese que será sustentada - e demonstrada - pela Fazenda é exatamente contrária: o art. 138 do citado Código não se aplica a qualquer espécie de multa, seja ela aplicada por descumprimento de obrigação principal ou acessória, seja ela punitiva ou meramente compensatória. Parcialmente, essa tese foi defendida pela I. autoridade julgadora de primeira instância, vez que a mesma considerou que a espontaneidade não afastaria as multas compensatórias, razão pela qual, por estar explícita na causa, os declaratórios tornam-se desnecessários.”

O referido acórdão recorrido, que enfrentou a matéria ora submetida a este colegiado, apresenta a seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

"OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA POR ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA DO ARTIGO 138 DO CTN - O intuito da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional exclui a responsabilidade por infrações praticadas tanto no âmbito da obrigação tributária (de dar) principal quanto da obrigação tributária (de fazer ou não fazer em prol do fisco) acessória.

Recurso provido."

Convenientemente intimado, traz o contribuinte suas contra razões sustentando o acerto do julgado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

VOTO VENCIDO

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Tratam os presentes autos de Multa por atraso na entrega da Declaração de Rendimentos Pessoa Física, apresentada pelo contribuinte, espontaneamente, e antes de qualquer procedimento de ofício.

A imputação está calcada em legislação ordinária que, obviamente, não pode se sobrepor ao Código Tributário Nacional, Lei Complementar.

O artigo 138 do CTN não faz distinção entre obrigação principal e obrigação acessória, para efeitos de exclusão da responsabilidade tributária quanto a infrações, não cabendo ao intérprete distinguir onde a lei não distingue, mormente em se tratando de imposição tributária, dado que o Estado, sujeito ativo, é seu autor e único beneficiário, devendo a exação render-se ao pressuposto da estrita legalidade;

Nesse sentido, há de se atentar para o fato do CTN permitir a exclusão da penalidade mesmo quando a infração envolva obrigação principal, o que é grave, pois, traduz prejuízo ao erário, sendo verdadeiro contra-senso impedir sua aplicação quando se trate de obrigação meramente acessória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

A prosperar entendimento diverso, ou seja, de que a confissão espontânea de mora em obrigação acessória não tem validade jurídica para os efeitos do artigo 138 do CTN, porque sua aplicação se atém a fato não conhecido da autoridade administrativa, estariam sendo atropeladas as regras de interpretação da legislação tributária, expressas no próprio CTN, artigos 107 a 112 e não faria sentido o disposto no artigo 142, par. único do CTN.

Não bastasse, o artigo 14 de Lei n.º 4.154/62, não revogado pela Lei n.º 8.891/95, apenas corrobora tal entendimento, ao inadmitir a espontaneidade caso o sujeito passivo tenha sido notificado do início de procedimento de ofício.

Assim, feitas as presentes considerações, meu voto é no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, 15 de abril de 2002

  
REMIS ALMEIDA ESTOL



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

VOTO VENCEDOR

Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Redatora-designada

Permita-me o ilustre Conselheiro-Relator Remis Almeida Estol, a quem aprendi a admirar pelos brilhantes posicionamentos jurídicos e enfático senso de justiça fiscal, discordar de sua posição, quanto ao entendimento de se aplicar o instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138), para dispensar a multa lançada no caso de apresentação espontânea de declaração de rendimentos após o prazo fixado em lei para sua entrega.

Preliminarmente, entendo ser cabível alguns esclarecimentos quanto à referida matéria.

Há tempos atrás, este Tribunal, por maioria de votos, entendia ser legítima a multa aplicável pela administração tributária quando o contribuinte, ainda que espontaneamente, apresentava sua declaração de rendimentos intempestivamente. Filiava-me a essa corrente.

Posteriormente, também por maioria de votos, passou esse Tribunal a decidir em sentido contrário, aplicando-se o art. 138 do CTN também aos casos de multas por atraso na entrega intempestiva, mas espontânea, de declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

Naquela assentada, esta Conselheira manteve seu voto, ficando vencida. Isto é, entendeu ser cabível a multa pela intempestividade da declaração de rendimentos.

Não obstante, curvei-me ao julgado desta E. CSRF, como Conselheira da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, dispensando a multa, por uma questão de justiça fiscal, tendo, de início, apresentado declaração de voto para justificar esse fato. A partir de então, assim me posicionei também neste Tribunal.

Tomou-se conhecimento, posteriormente, de julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ) - Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98 e Recurso Especial nº 208.097/PR (99/0023056-6) da Segunda Turma, sendo Relator o Ministro Hélio Mosimann, Sessão de 08/06/99.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionadas:

1 - RECURSO ESPECIAL nº 190388/ GO (98/0072748-5)

Ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

1 - A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.”

V O T O

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo. (grifos do original).

2 - RECURSO ESPECIAL nº 208.097-PARANÁ (99/0023056-6)

Ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO.

VOTO

O SENHOR MINISTRO HÉLIO MOSIMANN:

Decidiu a instância antecedente, ao enfrentar o tema – aplicação de multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda – que, ‘em se tratando de infração formal, não há o que pagar ou depositar em razão do disposto no art. 138 do CTN, aplicável à espécie’.

A egrégia Primeira Turma, em hipótese análoga, manifestou-se na conformidade de precedente guarnecido pela seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do Imposto de Renda.
2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.
3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.
4. Recurso provido.” (Resp nº 190.388-GO, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22.3.99).”

Em face da diretriz firmada por aquele Tribunal, passei a rever meu posicionamento, fixando-o nesse sentido, razão porque DOU provimento ao recurso especial



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº. : 13709.001713/99-32  
Acórdão nº. : CSRF/01-03.859

interposto pela Fazenda Nacional, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da declaração.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, 15 de abril de 2002

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO