



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13732.000203/2001-72  
Recurso nº. : 131.876  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : JONAS TORRACA  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ II  
Sessão de : 06 DE DEZEMBRO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-13.124

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARACÃO DE RENDIMENTOS - IRPF** - À apresentação da declaração de ajuste anual fora do prazo fixado, sujeita a pessoa física a multa um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JONAS TORRACA.

ACORDAM os Membros da Sexta 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.

ZUELTON FURTADO  
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124  
  
Recurso nº : 131.876  
Recorrente : JONAS TORRACA

**RELATÓRIO**

JONAS TORRACA, já qualificado nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão da 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro.

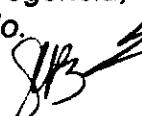
Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 06/07, do valor do imposto a ser restituído no montante de R\$ 2.199,94 foi descontado o valor de R\$ 2.285,51, relativo a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999, ano calendário 1998, restando ainda um residual a pagar de R\$ 85,57.

Inconformado com a exigência, por procurador (doc. de fl. 4), tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 1/3.

Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro pelo Acórdão nº 504/2002 (fls. 13/19), mantiveram a exigência resumindo o entendimento adotado na seguinte ementa:

***MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.***

*No caso de falta da entrega da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, aplicar-se-á multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, até o limite de 20% ou o valor mínimo específico estabelecido pela legislação de regência, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

Cientificado dessa decisão (AR de fls. 23), na guarda do prazo legal, protocolou o recurso de fls. 24/25, onde alega:

- Ao que se observa o art. 4 da Instrução Normativa SRF n. 148 de 15/12/98, vê-se claramente que a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos é calculada exclusivamente sobre o imposto devido.
- No caso em tela, o contribuinte não tem imposto a pagar, como se verifica em cópia anexa ao recurso de sua declaração. Com isso, a multa a ele imposta tem que ser o mínimo legal, a teor do que dispõe a letra "a" do parágrafo 1º do mencionado artigo e diploma legal.
- Pelo que se vê da cobrança feita e do julgamento da receita, tem-se esta em dar ao presente caso entendimento diverso ou legal, ou seja, cobrar a multa sobre o valor diferente do imposto devido, que nada mais é do que saldo final a pagar, o qual, neste caso, é inexistente.
- Frise-se bem, que a expressão "imposto devido", largamente utilizada pela Receita Federal é o imposto final a pagar - se existir - e não, como quer a receita, o valor encontrado na declaração antes de deduzir o imposto de renda retido na fonte.
- Anote-se ainda, que o contribuinte em tela teve mensalmente descontado IR FONTE em valores superiores ao devido, e, portanto, nada deve à Receita Federal, tendo inclusive restituição.

Por último, reitera todos os argumentos expendidos em sua impugnação e requer a devolução do imposto pago a maior.

Feito o depósito administrativo (fls.44) o processo foi encaminhado a este órgão julgador de segunda instância.

É o Relatório.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

**V O T O**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

A origem da aplicação da multa foi à entrega da DIRPF/1999 em disquete no dia 30/04/2001, conforme fl. 09, ou seja, anos após o término do prazo determinado no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 148/98.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aquele que se enquadra nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei.

Por ser uma "obrigação de fazer", necessariamente tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito, uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação e 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 quanto noutro, a cobrança da multa.

O recorrente estava obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do exercício em pauta. Como cumpriu esta obrigação além do prazo fixado, foi notificada a pagar a multa prevista na Lei nº 8.981, de 20/01/95, que assim preceitua:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

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

***I – à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago:***

***II – à multa 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:***

***a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;***

***b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.***

A base de calculo da multa discutida, nos termos do inciso I, anteriormente copiado é o imposto devido, AINDA QUE INTEGRALMENTE PAGO.

O art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 148/98, transscrito pelo recorrente, tem a mesma redação e também não sustenta o argumento de que devido é aquele valor pertinente ao saldo residual de imposto a pagar.

O imposto retido e recolhido durante o ano calendário de 1998 quitou a obrigação principal de pagar o tributo, mas não desonerou o recorrente de, na época própria, prestar informações à Secretaria da Receita Federal.

No caso em pauta, a multa por descumprimento da obrigação acessória é devida, e, nos termos do dispositivo legal transscrito, a sua base de cálculo é o valor apurado como devido, que corresponde ao montante do imposto antes de ser descontado os valores tidos como retidos e recolhidos durante o ano calendário.

Com relação à aplicação do benefício da denúncia espontânea fixado no art. 138 do CTN, argumento de impugnação, com a "devida vénia" transcrevo trechos do parecer do Ilustre Conselheiro José Antônio Minatel que, de forma clara e precisa, analisa a aplicação do mencionado instituto:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

Para que não se afaste da sua dicção intelectiva, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o art. 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da “RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA”, mais precisamente, a “**responsabilidade por infrações**”, como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

“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 dependa de apuração.”

A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo de atuação das regras de incidência tributária, mas sim estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por consulta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as consequências de caráter penal prescritas no ordenamento.

Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

“Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:"

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da **responsabilidade penal**. Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinquente (C.F, art.5º, XLV) traduzido pela expressa cominação de **responsabilidade pessoal do agente**. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente**, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no art.137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subseqüente e necessária entre dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a **exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), só tem sentido se referida à **responsabilidade pessoal do agente** tratada no artigo que lhe antecede (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade.

Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade**, o que evidencia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13732.000203/2001-72  
Acórdão nº : 106-13.124

que o alvo visado era a conduta do agente regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário."

Nesse sentido, também, é a jurisprudência dessa Câmara que, desde muito, vem acompanhando a decisão tomada pelos senhores Ministros da Primeira Turma do Tribunal de Justiça ao apreciarem o Recurso Especial nº 190388/GO, relatado pelo Exmo. Sr. Ministro José Delgado, que contém a seguinte 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.*
- 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.*

Explicado isso, Voto por negar provimento ao recurso. 

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2002.

  
SUELIEFIGÊNIA MENDES DE BRITTO