



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

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Recurso nº : 146.751  
Matéria : IRPF – Ex.: 2003  
Recorrente : FRANCISCO MAGI  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II  
Sessão de : 24 de fevereiro de 2006  
Acórdão nº : 102-47.443

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte 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 negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANCISCO MAGI.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

SILVANA MANCINI KARAM  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 04 MAI 2006

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (Suplente Convocado), ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

Recurso nº : 146.751  
Recorrente : FRANCISCO MAGI

## RELATÓRIO

O Recorrente foi notificado do lançamento relativo ao ano calendário de 2002, Ex. 2003, emitido em 13.10.2003, pela entrega intempestiva da Declaração de Ajuste Anual respectiva.

A DRJ de origem constatou que o Recorrente estava obrigado à apresentação regular da declaração em razão do montante dos rendimentos tributáveis auferidos, acima do limite de isenção.

Em decorrência do procedimento, qual seja, a apresentação da declaração respectiva somente em 04.09.2003, na forma prevista na legislação vigente, (artigo 88 da Lei 8981/95) foi aplicada ao Recorrente multa mínima de R\$ 165,74.

Entretanto, não se conformando com o lançamento, pede pela aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

É o relatório. 

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

## VOTO

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

A presente discussão conta com precedentes importantes neste E. Conselho. Dentre esses, peço vênia à Dra. Leila Maria Scherrer Leitão – para eleger e transcrever a seguir, parte do voto vencedor de sua lavra, no que se refere à denúncia espontânea, proferido nos autos do Processo nº 13710.000775/2001-18, Acórdão nº 104.20.046, 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em sessão de 18.06.2004, cujas razões de decidir e conclusões me reporto:

### *“VOTO VENCEDOR*

*Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, Redatora-designada*

*Exsurge do relatório que a lide restringe-se à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN ao sujeito passivo que cumpre a obrigação de apresentar a DIRPF, espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, mas a destempo.*

.....  
.....  
*A matéria já foi objeto de contradições e controvérsias junto aos Conselhos de Contribuintes e na própria Turma da CSRF, firmando-se o entendimento, à maioria de votos, de não ser aplicável o disposto no art. 138 do CTN, a descumprimento de obrigações acessórias (formais), como no caso, a apresentação intempestiva de declaração de rendimentos.*

*Nesta assentada, adoto os seguintes argumentos condutores do voto vencedor constante no Acórdão CSRF/02-0.829, da lavra da i. Conselheira Maria Teresa Martínez López, a seguir transcritos:*

*“Ressalvado o meu ponto de vista pessoal (1), cumpre noticiar que o Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando de maneira uniforme – por intermédio de suas 1ª a 2ª Turmas, formadoras de 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a “tributos de modo geral, impostos*

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

*taxas, contribuições e empréstimos compulsórios” (Regimento Interno do STJ, art. 9º, § 1º, IX) -, no sentido de que não há de se aplicar o benefício da denúncia espontânea nos termos do artigo 138, do CTN, quando se referir a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de contribuições e tributos federais – DCTFs.*

*Decidiu a Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial nº 195161/GO (98/00849005-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99), por unanimidade de votos, que:*

**TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.**

*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 direito 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.”*

*O STJ pacificou a questão mediante o ERESP 208097/PR, publicado no DJ de 15 de outubro de 2001, in verbis:*

**“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO INFRAÇÃO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.**

*I. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.*

*II. Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um”. (Resp nº 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).*

*III. Embargos de divergência rejeitados.*

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

*Pacificada, pois, a jurisprudência no Superior Tribunal de Justiça no sentido de não se estender às obrigações formais (acessórias) o instituto da denúncia espontânea. Assim, a intempestividade na entrega de declaração, seja a declaração de imposto de renda, ora em lixe, declaração sobre operações imobiliárias ou mesmo a declaração de imposto retido na fonte, acarreta a aplicação de multa específica ao caso, nos termos da lei vigente.*

*Trago ainda à argumentação, o posicionamento do i. Representante da Fazenda Nacional, Procurador Sérgio Marques de Almeida Rolff, ao se referir ao artigo 138 do CTN, a quem peço vênica para aqui transcrever o seguinte arrazoado, in verbis:*

*“Conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja acompanhada do pagamento integral do tributo devido, com juros e correção monetária - que nada acresce e apenas recompõe o valor da moeda - antes do início de qualquer medida ou procedimento fiscalizador relativo à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ou denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal.*

*Em suma, tal e qual muito bem comparou o sempre e atual e Mestre Aliomar Baleeiro, tal procedimento de denúncia, de confissão da infração pelo contribuinte, equivale ao arrependimento eficaz do Código Penal (Direito Tributário Brasileiro 10ª Edição revista e atualizada - Forense, pág. 495/6).*

*Tal procedimento não afasta, portanto, as penalidades decorrentes de atos anteriormente já praticados e tão-somente imputáveis ao contribuinte e que decorram de atos comissivos ou omissivos seus, como é o caso das penalidades por retardamento ou descumprimento de obrigação fiscal.*

*E isso porque deve ser anotado que, por princípio geral de direito e, tal qual comparado magistralmente pelo Mestre apontado, o agente infrator arrependido (no caso o contribuinte denunciante) deverá responder pelos atos já praticados, no caso, pela mora ou descumprimento já incorridos, sujeitando-se, portanto, a todos os seus jurídicos e legais efeitos (pagamento da multa devida).*

*Ver de outra forma será dar tratamento injustificadamente beneficiado ao contribuinte faltoso, com apologia do procedimento de contumaz descumprimento dos prazos e obrigações fiscais.*

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

*permitindo que fique ao arbítrio do contribuinte o se, quando e de que forma pagar seus tributos e/ou prestar as informações já devidas por lei ao Poder Público sobre seus bens, atos e negócios (CTN 194/200), o que, por si só já configura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Públicas, sem embargo de tomar letra morta o princípio de direito, de ordem pública, que determina que toda obrigação deverá ter um tempo para o seu pagamento, sob pena de, à sua falta, a exigibilidade do cumprimento ser imediata (CC art. 952 e segs.). princípio esse representado em matéria fiscal pelo artigo 160 do CTN, o qual determina que a lei fixará os prazos para as obrigações fiscais, sem o que será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acréscimos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161).” (Destques do original).*

*Discordo, ainda, do entendimento do relator à disposição contida no § 2º do art. 88, da Lei nº 8.981, ou seja, obrigação da autoridade administrativa de suspender a espontaneidade através de intimação e inclusive agravar a penalidade caso não haja o devido atendimento. Para tanto, transcrevo o artigo anteriormente citado:*

**“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 de Renda devido, ainda que integralmente pago;**

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

**§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:**

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

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

**§ 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.”**

*No ordenamento jurídico, o comando inicial é aquele contido no caput. Em segundo plano, as previsões dos parágrafos.*

*Da leitura do caput e de seu inciso I, suficiente a verificação, pela autoridade administrativa, da ausência de declaração ou a sua apresentação espontânea, mas a destempo, para a aplicação da multa prevista no inciso I.*

*No caso, desnecessária a intimação aludida no voto do Conselheiro-relator.*

Processo nº : 13827.000625/2003-51  
Acórdão nº : 102-47.443

*O agravamento da penalidade, previsto no § 2º, da citada norma, só é plausível quando já aplicada a multa de que trata o inciso I, do caput. Não há que se falar em agravamento de pena ainda não imposta. Assim, aplicada a penalidade pela falta de apresentação ou a apresentação a destempo e, ainda não cumprida a obrigação de pagar a multa já exigida, em tempo delimitado na intimação, dar-se-á o agravamento de que trata o § 2º.*

*Importa ainda destacar que, o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo ao serviço público em última análise, que não se repara pela simples auto-denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo esse prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.*

*Assim, entendo legítima a exigência de multa por atraso na entrega da declaração, ainda que de forma espontânea ....”.*

Nestas condições, por todas as razões acima expostas, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso para afastar o instituto da denúncia espontânea, inaplicável à espécie e manter o lançamento.

Sala das Sessões-DF, 24 de fevereiro de 2006.

  
SILVANA MANCINI KARAM