



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

Processo nº. : 13836.000595/96-92
Recurso nº. : 12.117
Matéria: : IRPF - EX.: 1996
Recorrente : OSWALDO FERREIRA DE LIMA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 12 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.563

IRPF - MULTA - ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, a partir de 1995, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física ou jurídica ao pagamento de multa equivalente, no mínimo, a 200 UFIR ou 500 UFIR, respectivamente.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Exclusão de responsabilidade pelo cometimento de infração à legislação tributária - a norma inserta no artigo 138 do CTN não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OSWALDO FERREIRA DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Júlio César Gomes da Silva (Relator). Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº. : 13836.000595/96-92
Acórdão nº. : 102-42.563
Recurso nº. : 12.117
Recorrente : OSWALDO FERREIRA DE LIMA

RELATÓRIO

Processo tem início com impugnação do Contribuinte à Notificação de Lançamento de fls. 02, que apurou crédito tributário de 165,74 Ufir a título de multa por atraso na entrega da declaração de imposto de renda do ano de 1995, exercício 1996, nos termos do art. 88, II, § 1º da Lei nº 8.981/95.

O Contribuinte alega em sua defesa que se encontrava isento do recolhimento do imposto naquele exercício e que a penalidade imposta pela fiscalização fere o preceito do art. 138 do CTN, que estabelece que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade se feita antes da iniciativa fiscal.

Em decisão monocrática de fls. 09/10, a DRJ em Campinas/SP considerou procedente a exigência, alegando em síntese que:

- a) a multa é uma "obrigação acessória" como o próprio CTN prevê em seu art. 113, nos § 1º e 2º que transcreve e que é o meio da administração exigir do particular o cumprimento de suas obrigações;
- b) a obrigação acessória é não só o cumprimento do ato da entrega da declaração como também o de fazê-lo dentro do prazo estipulado;
- c) cita ainda a ementa do Acórdão do 1º CC nº 102-40.098 de 16.05.96.

Em recurso voluntário e tempestivo de fls. 14, o Contribuinte alega que, os Acórdãos de nº 102-40.542 e 102-40.567, proferidos nas seções de 16 de



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

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

maio, 21 e 22 de agosto de 1996, invocando o preceito constitucional contido no art. 5º, inciso XXXIX da CF de 1988, decidiram inaplicável a multa contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94, utilizada pela fiscalização para penalizar o Recorrente.

Em suas contra-razões de recurso de fls. 17/19 a PFN opina pela manutenção da decisão recorrida, uma vez que não se respeitou o prazo para a obrigação tributária sujeitando assim o Contribuinte a penalidade prevista em lei.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

VOTO VENCIDO

Conselheiro JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e sem preliminares a serem apreciadas.

No mérito tem inteira razão o Contribuinte uma vez que a multa lançada tem por fundamento legal o art. 88, II, § 1º, "a" da Lei nº 8.981/95, que estipula multa de 200 Ufir quando a declaração for entregue fora do prazo estipulado pela Fazenda.

Além do mais, o CTN, hierarquicamente predominante sobre a lei ordinária, dispõe em seu art. 138 que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade e, "in casu", o Contribuinte apresentou a declaração de imposto de renda comprovadamente antes de qualquer iniciativa fiscal.

O Contribuinte antecipou-se ao procedimento da autoridade fiscal impedindo a cobrança da multa. A lei é bem clara no artigo 138 do CTN quando reza que "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração" e não abre qualquer exceção, nem mesmo a multa de natureza moratória.

Não pode a autoridade fiscal contrariar o preceito contido no CTN com base em argumentos desprovidos de fundamento legal, inclusive, o de que a denúncia espontânea conduziria a tratamento desigual entre os que cumprem e os que não cumprem suas obrigações dentro do prazo.

Não cabe a autoridade fiscal manifestar-se acerca de supostos tratamentos desiguais mas sim aplicar a lei. No caso, a lei maior é o CTN que enseja ao Contribuinte regularizar sua situação junto ao fisco beneficiando-se do referido instituto. Ademais o artigo não faz qualquer restrição a sua aplicação como pretende a fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

Têm-se discutido nesta Câmara que a exclusão de responsabilidade prevista no CTN atinge somente as infrações substanciais, todavia, entendo que se o legislador quisesse fazer a distinção alegada teria mudado simplesmente a redação, adjetivando a palavra infração ou esclarecendo que a denúncia espontânea ilidiria somente a responsabilidade pela obrigação principal ou acessória.

E tem mais: a redação da lei não deixa qualquer dúvida em ser este o melhor entendimento porque expressamente, exclui a responsabilidade pela denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo **se for o caso**. Se for o caso quer dizer que também exclui a responsabilidade **quando não for o caso**, que seria a não existência de tributo.

Por tais razões dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 1997.


JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA



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

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Júlio César Gomes da Silva, com a devida vênia, permito-me discordar das considerações e fundamentação formulada pelo digno Relator.

O Código Tributário Nacional, no Título II - Obrigação Tributária, Capítulo I - Disposições Gerais, dispõe:

“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, a 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

“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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

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

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. : 13836.000595/96-92

Acórdão nº. : 102-42.563

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 a 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.

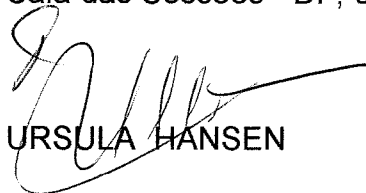
O entendimento dos integrantes desta Câmara vem sendo no sentido da aplicabilidade de multa por atraso no cumprimento de obrigações acessórias, inclusive as de fazer, como entrega de DIRF, DOI, DCTF e Declarações Rendimentos, citando-se, a título de exemplo, os Acórdãos nº 102- 28.170, 102- 27.693, 102-20.31 e, ainda, 105-1.013, 106-4.851, entre outros.

Considerando que a ora Recorrente em nenhum momento contesta o fato de haver procedido à entrega de sua Declaração de Rendimentos com atraso,

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

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de dezembro de 1997.



URSULA HANSEN