



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Recurso nº. : 136.991  
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001  
Recorrente : ANDRÉ GUILABEL FERNANDES  
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II  
Sessão de : 14 de abril de 2004  
Acórdão nº. : 104-19.905

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. As penalidades previstas no art. 88, da Lei n.º 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANDRÉ GUILABEL FERNANDES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que proviam o recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905  
Recurso nº. : 136.991  
Recorrente : ANDRÉ GUILABEL FERNANDES

## RELATÓRIO

ANDRÉ GUILABEL FERNANDES, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 102.041.998-91, residente e domiciliado na cidade de Birigui, Estado de São Paulo, à Rua Belém, nº 260 – Vila Troncoso, jurisdicionado a DRF em Araçatuba – SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 31/36, prolatada pela Sétima Turma da DRJ em São Paulo - SP, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 41/57.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 11/04/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 15/18, com ciência através de AR em 24/04/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 165,74 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativo ao exercício de 2001, correspondente ao ano-calendário de 2000.

Em sua peça impugnatória de fls. 01/14, instruída pelos documentos de fls. 15/18, tempestivamente apresentada, em 09/05/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

- que é flagrante a violência ao direito do contribuinte à aplicação de multa de mora por atraso na entrega de declaração de rendimentos, feita espontaneamente, quando o saldo a pagar é zero;

- que o art. 138 do CTN diz expressa e claramente que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade pela infração à lei tributária. Mesmo assim, ignorando esse dispositivo legal, a Receita Federal insiste na aplicação de multa de mora aos que entregam com atraso suas declarações;

- que a afirmação no sentido do não cabimento dessa exigência fundamenta-se notadamente no CTN, em seu art. 138, no conceito de pagamento e no próprio objetivo da autoridade fazendária, que é de punir a inadimplência e encorajar o arrependimento e a autofiscalização;

- que a denúncia espontânea realizada pelo contribuinte antes de procedimentos administrativos ou fiscal que culmina na sua autuação elide a responsabilidade, ou seja, o isenta da penalidade, materializada no pagamento da multa, não há que se falar em pagamento de multa moratória quando da ocorrência de denúncia, pois esta possui natureza penal, sancionatória. A justificativa para tal afirmativa reside no fato de que a denúncia espontânea, regulada pelo art. 138 do CTN, nada mais é do que um incentivo à confissão da dívida, ato que beneficia o Estado e o contribuinte, uma vez que facilita o trabalho do fisco de fiscalizar e arrecadar e, em contrapartida, exclui o contribuinte de responsabilidade pelo atraso no pagamento. A imposição da multa moratória culminaria no desestímulo da denúncia espontânea, tornando o art. 138 do Código Tributário Nacional inócuo e sem utilidade no universo jurídico-tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Sétima Turma da DRJ em São Paulo - SP concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção integral do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, de início, cumpre esclarecer que o contribuinte estava obrigado à apresentação da referida declaração em face da hipótese prevista no art. 1º, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 123, de 26/12/2000 (participação no quadro societário de empresa como titular ou sócio). Conforme consta na declaração apresentada (fls. 26/27), o contribuinte é titular da firma individual André Guilabel Fernandes, CNPJ 46.475.380/0001-11;

- que no tocante às alegações expendidas na peça impugnatória, equivocase o contribuinte ao alegar que a apresentação espontânea exclui a responsabilidade pela infração cometida pois, tratando-se no caso de obrigação acessória à qual estão sujeitos todos os contribuintes, é inaplicável o disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional;

- que, por derradeiro, não há qualquer óbice à aplicação da multa por atraso quando inexistir imposto a pagar, eis que o art. 88, inciso II, da Lei nº 8.981, de 20/01/95, prevê sua imposição nos casos de declarações em que não resulte imposto devido.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/07/03, conforme Termo constante às fls. 38/40 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (29/07/03), o recurso voluntário de fls. 41/57, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 2001, relativo ao ano-calendário de 2000.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa mínima de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos), destinado para as pessoas físicas que deixarem de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, como determina a legislação de regência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Inicialmente, é de se esclarecer que todas as pessoas físicas, enquadradas nos itens abaixo relacionados, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa física no exercício de 2001, relativo ao ano-calendário de 2000 (IN SRF nº 123, de 2000):



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

1. recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00;

2. recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00;

3. participou do quadro societário de empresa como titular ou sócio;

4. realizou, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeitos à incidência do imposto, ou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

5. relativamente à atividade rural: (a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 54.000,00; (b) deseja compensar prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário a que se referir à declaração;

6. teve posse ou propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00;

7. passou à condição de residente no Brasil no ano de 1998;

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para todos aqueles que se enquadram nos parâmetros fixados pela legislação tributária de regência. Assim, para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

\*Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

§ 1º As disposições da alínea “a” do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea “a” do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplicam o disposto neste artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

§ 5º A multa a que se refere à alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27). "

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita à aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.

De acordo com legislação de regência a Declaração de Ajuste Anual deverá ser entregue, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos, inclusive no caso de pessoa física ausente no exterior a serviço do país (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

Dos autos, verifica-se que o contribuinte estava obrigado à apresentação da referida declaração, por figurar no quadro societário da firma individual André Guilabel Fernandes, inscrita no CNPJ sob o nº 46.475.380/0001-11, conforme se constata às fls. 26/27 Sendo que uma das condições para a apresentação obrigatória da Declaração de Ajuste Anual é participar do quadro societário de empresa como titular ou sócio.. Assim, não há respaldo legal para excluir a multa imposta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

Está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que a suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

É certo que, a partir da edição da Lei nº 8.891, de 1995, fora suscitada diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea amparado no art. 138, do CTN.

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este 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.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, entendem que a denúncia espontânea da infração, exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13848.000132/2002-91  
Acórdão nº. : 104-19.905

É sabido, que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como conseqüência lógica à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2004

  
NELSON MALLMANN