



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43
Recurso nº. : 13.281
Matéria : IRPF - EX.: 1996
Recorrente : CLÁUDIO GARCIA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 15 DE MAIO DE 1998
Acórdão nº. : 102-43.047

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 CLÁUDIO GARCIA.

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. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator) e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni. Designada a Conselheira Ursula Hansen para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


URSULA HANSEN
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: **17 JUL 1998**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43
Acórdão nº. : 102-43.047
Recurso nº. : 13.281
Recorrente : CLÁUDIO GARCIA

RELATÓRIO

CLÁUDIO GARCIA, já qualificado nos autos, recorre para este Conselho de decisão da Delegacia de Julgamento de Campinas - SP, que julgou procedente o lançamento o lançamento formalizado por meio de notificação de fls. 04, efetuado em decorrência pelo atraso na apresentação da declaração do IRPF do exercício de 1996, no valor de R\$ 165,74, prevista no art. 88, II, # 1º, "a", da Lei n. 8.981/95.

No prazo legal o Contribuinte impugnou a pretensão do Fisco Federal, alegando em síntese, que embora tenha apresentado a declaração fora do prazo legal, o fez espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, fato esse que, no seu entender, o exime da responsabilidade por infração fiscal, nos termos do art. 138 do CTN.

A vista de sua impugnação, a autoridade julgadora entendeu não ter razão o contribuinte em suas argumentações, determinando o prosseguimento da cobrança com os respectivos acréscimos legais, pois, no seu entender, quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º., do CTN).

No entender da autoridade julgadora, consoante preconizado no art. 136 do CTN, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento, devendo esta ser aplicada, mesmo na hipótese de apresentação espontânea, se esta se deu fora do prazo estabelecido em lei.



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43
Acórdão nº. : 102-43.047

Por fim, entende a autoridade julgadora, que a denúncia espontânea contemplada no artigo 138 da Lei nº. 5.172/66 (Código Tributário Nacional), argüida pelo impugnante é inaplicável, porque, juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso na entrega da declaração de rendimentos de IRPF, que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Ciente da decisão proferida pela autoridade julgadora em 28.05.97, tempestivamente interpôs recurso a esse Conselho, sustentando em breves palavras que:

- a) a extinção da punibilidade de que trato o artigo 138 do C.T.N., atinge tanto a obrigação principal quanto a acessória, desde que configurada a espontaneidade;
- b) O que coibiria o descumprimento da obrigação acessória dentro do prazo legal é a agilidade do Estado em notificar o contribuinte que deixa de fazê-lo, pois este é o instrumento de que dispõe a Receita Federal para, de acordo com as normas pertinentes, impor multa aos que não cumprem suas obrigações no prazo legal, mesmo quando notificados para tal, optando pelo caminho mais fácil e cômodo, que é o de penalizar injustamente o contribuinte;
- c) que com base no § 1º. do artigo 7º. do Decreto nº. 70.235/72, a atuação só pode ser efetivada após intimação "formal" ao contribuinte para o cumprimento da obrigação tributária, e que somente o início do procedimento fiscal, que se dá com a intimação "formal", é que afasta a espontaneidade;



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43

Acórdão nº. : 102-43.047

d) que o Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento da autuada (autuado), tendo sido lavrado na repartição pública em 10 de junho de 1996, e enviado a empresa (contribuinte), não tendo esse Auto de Infração eficácia administrativo-fiscal, nem validade jurídica como lançamento perfeito e regular, nem constitui o crédito tributário a que faz remissão, porque não sendo obedecidas a previsão legal sobre as formalidades extrínsecas do auto, conduz à ineficácia da peça básica do processo fiscal.

Assim, entende o contribuinte que, tendo deixado de cumprir qualquer obrigação acessória, se efetuar o cumprimento desta obrigação antes de qualquer ação fiscal, estará ao abrigo da extinção da punibilidade. O artigo 138 do Código Tributário Nacional não admite controvérsia, pois prescreve a exclusão da responsabilidade de todas as infrações, entre elas a multa pelo descumprimento de obrigação acessória, quando a entrega for espontânea, antes de qualquer notificação. Por conseguinte, inexistindo responsabilidade-obrigação tributária, fica plenamente esvaziado o conteúdo da norma penal assentado no atraso de cumprimento de obrigação acessória.

Por fim, requer seja o presente Recurso julgado procedente, julgando improcedente o Auto de Infração questionado.

A Procuradora da Fazenda Nacional, apresentou suas contra-razões ao recurso, juntada aos autos às fls. 20/21.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13888.000484/96-43

Acórdão nº : 102-43.047

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminares a serem analisadas.

O Recorrente como visto, espontaneamente e antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, entregou a declaração de ajuste anual.

Ao abrigo do artigo 138 do Código Tributário Nacional, o contribuinte não poderá ser responsabilizado e portanto penalizado da multa pela entrega intempestiva de sua declaração de rendimentos, o qual dispõe:

“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.”

Entendo que a denúncia espontânea opera tanto para a chamada multa moratória - pela infração de uma obrigação principal, assim como para a chamada multa disciplinar, pelo descumprimento de uma obrigação acessória, entendendo não haver controvérsia acerca do art. 138 do CTN, pois o mesmo prescreve a exclusão da responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória quando denunciada espontaneamente.



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

Processo nº : 13888.000484/96-43
Acórdão nº : 102-43.047

Isto posto, conheço do recurso porque tempestivo, e no mérito
CONCEDO-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 1998.

VALMIR SANDRI



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43
Acórdão nº. : 102-43.047

VOTO VENCEDOR

Conselheira URSULA HANSEN, Relatora Designada

Em que pese o brilhantismo do Voto elaborado pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri, 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.



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

Processo nº : 13888.000484/96-43

Acórdão nº : 102-43.047

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

“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.”



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

Processo nº : 13888.000484/96-43

Acórdão nº : 102-43.047

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.

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.

....”



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

Processo nº : 13888.000484/96-43

Acórdão nº : 102-43.047

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.

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, destituiriam 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,



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

Processo nº. : 13888.000484/96-43
Acórdão nº. : 102-43.047

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 15 de maio de 1998.


URSULA HANSEN