



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

Processo nº : 13899.000522/00-04  
Recurso nº : 137.540  
Matéria : IRPF - EX: 2000  
Recorrente : JOSÉ ROBERTO TORRES DE ALMEIDA  
Recorrida : DRJ-FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 13 de abril de 2005  
Acórdão nº : 102-46.691

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ART. 138 do CTN – DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – INTEMPESTIVIDADE – MULTA - A entrega da declaração de rendimentos após o prazo estipulado na legislação tributária enseja a aplicação da multa prevista no inciso II, § 1º, alínea "b", do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995. O instituto da denúncia espontânea insculpido no art. 138 do CTN não alberga a multa decorrente de descumprimento, pelo contribuinte, de obrigação acessória, formal, autônoma, e sem qualquer vínculo direto com a existência de fato gerador de tributo, de entregar, no prazo previsto na legislação, a declaração de rendimentos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ ROBERTO TORRES DE ALMEIDA.

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 Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (Suplente convocada), que provêem o recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

JOSÉ OLESKOVICZ  
RELATOR



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04  
Acórdão nº. : 102-46.691

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'R' or similar character.



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

Processo nº : 13899.000522/00-04  
Acórdão nº : 102-46.691

Recurso nº : 137540  
Recorrente : JOSÉ ROBERTO TORRES DE ALMEIDA

**RELATÓRIO**

O contribuinte, em 29/04/2000, apresentou intempestiva e espontaneamente a Declaração de Ajuste Anual Simplificada do exercício de 2000, ano-calendário de 1999 (fls. 03 e 06), na qual não consignou rendimento tributável de R\$ 5.400,00 e bens e direitos no montante de R\$ 9.526,00, entre os quais consta a participação em 50% do capital da microempresa Beira Rio Bar e Empório Ltda., CNPJ 45.589.736/0001-85.

Em decorrência da entrega extemporânea da referida declaração, a SRF, em 11/09/2000, lavrou o auto de infração de fls. 06/09 para exigir-lhe a multa no valor de R\$ 165,74.

Tomando ciência do auto de infração a contribuinte impugnou-o (fl. 01), alegou que, no dia 28/04/2000, tentou insistentemente entregar a DIRPF via Internet, mas que devido ao congestionamento não obteve resultado satisfatório. Diz que passa por situação econômica e financeira muito difíceis e que não tem condições de assumir o valor do pagamento da multa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu/PR mediante o Acórdão DRJ/FOZ nº 359, de 14/02/2001 (fls. 14/16) julgou procedente o lançamento.

O contribuinte foi regularmente intimado da decisão da DRJ em 14/03/2001, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 22).

Em 20/03/2001, o contribuinte apresenta tempestivamente recurso ao Conselho de Contribuintes (fl. 19/20), onde argüi o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN, diz que as multas por descumprimento de obrigações acessórias teriam fins arrecadatários e que houve congestionamento da Internet no último dia do prazo para entrega das



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

declarações, que teria impedido de transmiti-la tempestivamente (fl. 01), nos termos abaixo transcritos:

*“5. Que o problema é que a fiscalização acaba usando o instrumento legal com a finalidade de amenizar problemas de caixa. Alguns entes públicos vêem na obrigação acessória verdadeiras fontes de recursos de fácil instituição, aplicação e alteração e passam a desvirtuar de maneira manifestamente ilegal à finalidade da norma, atribuindo-a a um caráter meramente arrecadatório. O erro não teve o intuito de iludir ou prejudicar a fiscalização. A multa deve ser aplicada apenas quando a finalidade da norma tributária está sendo impedida. É defeso que ao criar sanções pelo descumprimento de obrigações acessórias, sem que haja clara intenção de impedir ou dificultar a fiscalização das obrigações principais, a administração pública praticando desvio de finalidade da norma, portanto passíveis de correção.”*

*“10. Problemas na transmissão do IRPF faz FENACON pedir à SRF revisão de multas por atraso. A dificuldade na transmissão via internet das declarações de IRPF do ano de 2000, levou a FENACON a se reunir com o secretário da Receita Federal, Everardo Maciel, no dia 24/05/2000, em Brasília. Na audiência, a FENACON pediu que o secretário desconsidere a multa de R\$ 165,74 por descumprimento de prazo. A FENACON justificou o pedido destacando que parte do segmento não conseguiu enviar as declarações a tempo, devido a problemas de congestionamento na rede, nas horas que antecederam o prazo final de entrega (20h00) em 28/04/2000. Conclui-se portanto que, mais uma vez, ouve (sic) falta de capacidade tecnológica dos servidores do Serpro (SRF) para atender à demanda e não descumprimento de norma legal por parte daqueles que deveriam entregar as suas declarações ou as que lhes foram confiadas.”*

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

De acordo com o disposto no art. 1º, inc. III, da Instrução Normativa SRF nº 157, de 22/12/1999, o contribuinte estava obrigado a apresentar Declaração de Ajuste Anual, por ser sócio da microempresa Beira Rio e Empório Ltda. (fl. 04).

A DIRPF do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, foi apresentada intempestivamente em 29/04/2000 (fls. 03). O prazo para entrega da referida declaração era 28/04/2000, conforme estabelecido no art. 3º da IN SRF nº 157/1999.

Assim, restou configurada a hipótese de atraso na entrega da declaração de ajuste anual que resultou na aplicação da multa estabelecida pelo inc. II, do art. 88, da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, abaixo transcrito:

*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 – multa de mora de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;*

*II – à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.*

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

*a) de 200 (duzentas) UFIR, para as pessoas físicas;*

*b) de 500 (quinhentas) UFIR, para as pessoas jurídicas.*

*§ 2º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em 100% (cem por cento) sobre o valor anteriormente aplicado”.*

A propósito do congestionamento ocorrido na Internet no último dia do prazo para entrega da DIRPF do exercício de 2001, argüido na impugnação e no recurso, consigna-se que Secretaria da Receita Federal, conforme se constata dos



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

artigos da IN SRF nº 157, de 22/12/1999, adiante reproduzidos, disponibilizou com bastante antecedência aos contribuintes diversos serviços de recepção de declarações. Além da recepção normal nas suas delegacias e agências, as declarações poderiam ser entregues em disquete nas agências bancárias, em formulário nas agências do correio, eletronicamente pela Internet ou ainda serem feitas pelo telefone. Os horários de encerramento dos serviços de recepção das declarações nas repartições, nos correios e nas instituições bancárias também eram conhecidos do público, em especial o da Internet, que inclusive constou da IN SRF nº 157/1999, conforme se verifica na transcrição abaixo:

*“Art. 3º A Declaração de Ajuste Anual deverá ser entregue até o dia 28 de abril de 2000.”*

*“Art. 4º A Declaração de Ajuste Anual, completa ou simplificada, poderá ser apresentada em formulário nas agências dos correios ou nas unidades da Secretaria da Receita Federal.”*

*“Art. 5º A Declaração de Ajuste Anual simplificada poderá ser feita pelo telefone, por meio dos seguintes números:”*

*- 0300-78-0300, quando a ligação for efetuada no Brasil;  
II - 55-78300-78300, quando a ligação for efetuada do exterior.”*

*“Art. 6º O serviço de recepção de declarações pelo telefone será encerrado às 20 horas (horário de Brasília) de 28 de abril de 2000.”*

*“Art. 7º A Declaração de Ajuste Anual feita pelo computador será:*

*I - apresentada em disquete, nas agências bancárias autorizadas, durante o mês de abril de 2000, ou nas unidades da Secretaria da Receita Federal;*

*II - enviada pela Internet; ou,*

*III - preenchida e enviada pelo sistema on line, a partir do endereço [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br).”*

Além do exposto, registra-se que, relativamente à Internet, não houve problemas com o serviço da Receita Federal de recepção das declarações. Se ocorreram congestionamentos, esses aconteceram nos provedores locais. Ainda que o contribuinte tivesse dificuldades de entregar sua declaração pela Internet, a Receita Federal não pode ser responsabilizada por problemas de conexão de computadores de contribuintes ou de provedores locais de acesso à Internet, especialmente quando o contribuinte poderia ter optado por outra forma de apresentação da declaração, entre as quais o Serviço de Atendimento Telefônico da



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

SRF – Receitafone, uma vez que no ano-calendário em questão optou pela declaração simplificada.

No que diz respeito à argüição de que a responsabilidade pela infração estaria elidida pelo instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138), registra-se que o mesmo não alberga a multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual, por se tratar de obrigação acessória, formal e autônoma, que constitui obrigação de fazer ou não fazer, que, pela sua simples inobservância se converte em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Nesse sentido vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça-STJ, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

*“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.*

*1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI).*

*“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. PRECEDENTES.*

*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. Precedentes.” (ERESP nº 246.295/RS e AGRESP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).*

*“TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - RECURSO ESPECIAL - IMPOSTO DE RENDA - DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ART. 138 DO CTN - NÃO CARACTERIZAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - EXIGIBILIDADE.*

*1. 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.*

*2. 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*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

*arbitrio de cada um.” (Resp nº 243.241/RS, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 21/08/2000).” (AGRESP nº 262.295/GO e ERESP nº 208.097/PR – Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO).*

**“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – OCORRÊNCIA – ARTIGO 88 DA LEI Nº 8.981/95 – APLICAÇÃO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.**

*A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.*

*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 arbitrio de cada um.” (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO).*

**“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.**

*1 – A entrega do imposto de renda fora do prazo previsto em lei constitui infração formal, não podendo ser considerada como infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso.*

*2- O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (AGA nº 462.655/PR e RESP nº 396.698/PR – Rel. Min. LUIZ FUX).*

**“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – LEGALIDADE.**

*É cabível a aplicação de multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, a teor do disposto na legislação de regência.” (ERESP nº 195.046/GO – Rel. Min. GARCIA VIEIRA).*

As decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes têm acompanhado esse entendimento do STJ, conforme se constata das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

**“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a**



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

*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.” (Ac. CSRF/01-02.952).*

*“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - O instituto da denúncia espontânea não alcança a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar intempestivamente a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão abrangidos pelo art. 138 do CTN.” (Acórdão 102-44441).*

*“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF - EXERCÍCIO DE 1997: A partir de primeiro de janeiro de 1995, a falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física à multa mínima equivalente a 200 UFIR. (Lei nº 8.981 de 20/01/95 art. 88 1º letra "a"). Não se aplica o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN nos casos de falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.” (Acórdão 102-44354 e 102-44512).*

*“TRIBUTÁRIO DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ - A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN - A declaração de rendimentos tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista nº 984 do RIR/94.” (Acórdão 108-06701).*

*“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – IRPF - EXERCÍCIO DE 1996 - A falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela resulte imposto devido, sujeita a pessoa física à multa de mora de um por cento ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago. (Lei nº 8.981 de 20/01/95 art. 88 inciso I). Não se aplica o instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN nos casos de falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.” (Ac. 102-43.302).*

*“A ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA – INCIDÊNCIA – ART 88 DA LEI 8.981- A figura da “denúncia” espontânea” não comporta a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos.(Ac 103-20742).*

*“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 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 Código Tributário Nacional – CTN. As penalidades previstas no art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, incidem quando*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo.” (Ac. 104-19071).

*“DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não se confunde com a estabelecida pelo art. 138 do CTN, por si, tributária. As obrigações formais ou acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo dispositivo citado.” (Ac. 105-13745).*

*DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.” (Ac. 106-13124).*

*“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE (DIRF) ENTREGUE APÓS O PRAZO FIXADO – Não se aplica o instituto da denúncia espontânea para as infrações que decorrem de não cumprimento de obrigação formal.” (Ac. 107-06713).*

*“TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO IRPJ – A entrega da declaração do imposto de renda, após o prazo fixado pela Receita Federal, constitui mera infração formal, que não encontra acolhida no art. 138 do CTN. A declaração de rendimentos do ano-calendário de 1992 tem sua apresentação obrigatória nos termos e prazos estabelecidos pela legislação tributária, sujeitando o infrator à sanção prevista no art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.” (Ac. 108-06740).*

Corroborando a jurisprudência judicial e administrativa, os arts. 7º e 8º da Lei nº 10.426, de 14/04/2002, adiante transcritos, estabelecem redução de 50% da multa por atraso na entrega das declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Simplificada da Pessoa Jurídica, de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e de Operações Imobiliárias (DOI), caso sejam apresentadas espontaneamente antes de qualquer procedimento de ofício, numa demonstração inequívoca de que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às obrigações acessórias, pois se fosse aplicável, essa lei seria desnecessária, pois a redução da multa seria de 100%:

**Lei nº 10.426, de 24/04/2002**

*Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica e Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

*estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou **entrega após o prazo**, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

*II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou **entrega após o prazo**, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

*III - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.*

*§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I e II do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.*

**§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:**

***I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;***

*II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;*

*II - R\$ 500,00 ( quinhentos reais), nos demais casos." (g.n.).*

*"Art. 8º Os serventuários da Justiça deverão informar as operações imobiliárias anotadas, averbadas, lavradas, matriculadas ou registradas nos Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos sob sua responsabilidade, mediante a apresentação de Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), em meio magnético, nos termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º A cada operação imobiliária corresponderá uma DOI, que deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente ao da anotação, averbação, lavratura, matrícula ou registro da respectiva operação, sujeitando-se o responsável, no caso de falta de apresentação, ou **apresentação da declaração após o prazo fixado**, à multa de 0,1% ao mês-calendário ou fração, sobre o valor da operação, limitada a um por cento, observado o disposto no inciso III do § 2º.*

**§ 2º A multa de que trata o § 1º:**

*I - terá como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

*data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração;*

*II - será reduzida:*

*a) à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício;*

*b) a setenta e cinco por cento, caso a declaração seja apresentada no prazo fixado em intimação;*

*III - será de, no mínimo, R\$ 500,00 (quinhentos reais).” (g.n.).*

O Procurador da Fazenda Nacional Aldemário Araújo Castro, no trabalho denominado “Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário”, esclarece, nos termos adiante reproduzidos, que a denúncia espontânea não abrange multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória e que as multas de mora são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatórias, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias:

*“Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explicita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.*

*O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.*

*Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável.*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04

Acórdão nº. : 102-46.691

*De toda sorte, as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei e de natureza indenizatória, nitidamente apartadas das penalidades pecuniárias."*

Consigna-se, ainda, que de acordo com o art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN, salvo disposição de lei em contrário, 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.

Assim sendo e tendo ocorrida a infração por atraso na entrega da declaração e havendo previsão legal para a aplicação da multa, não pode a autoridade administrativa deixar de lançá-la e a julgadora de manter o crédito tributário com ela constituído, em face do caráter plenamente vinculado de suas atividades, decorrente do princípio da legalidade que rege todos os atos da Administração Pública insculpido no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, e reprisado no art. 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, bem assim porque o inc. VI, do art. 97, do CTN, dispõe que somente a lei pode estabelecer hipóteses de exclusão e extinção de créditos tributários ou de dispensa ou redução de penalidades.

Por pertinente, transcreve-se a seguir a doutrina a respeito do princípio da legalidade, constante da obra "Direito Administrativo Brasileiro", de Hely Lopes Meirelles, 29ª Edição, atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho, Malheiros Editores, 2004, págs. 87/88:

*"2.3.1. Legalidade – A legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso."*

*"Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza. A lei para o particular significa "pode fazer assim"; para o administrador público significa "deve fazer assim"."*



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

Processo nº. : 13899.000522/00-04  
Acórdão nº. : 102-46.691

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2005.

  
JOSÉ OLESKOVICZ