



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

Processo nº. : 13906.000123/00-44  
Recurso nº. : 124.644  
Matéria : IRPF - EX.: 1999  
Recorrente : JOSÉ CARLOS SILVESTRE  
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 30 DE MAIO DE 2001  
Acórdão nº. : 102-44.819

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IRPF – EX.1999 - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE – A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN não se aplica às obrigações acessórias autônomas não vinculadas ao pagamento do tributo.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IRPF – EX - 1999 – CONDIÇÕES – Sujeita-se ao cumprimento dessa obrigação acessória o contribuinte que auferiu rendimentos tributáveis no ano-calendário de 1998 em montante superior ao limite estabelecido pela Instrução Normativa SRF n.º 148/98.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CARLOS SILVESTRE.

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, Luiz Fernando Oliveira de Moraes e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: **22 JUN 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL e MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LEONARDO MUSSI DA SILVA.



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

Processo nº. : 13906.000123/00-44  
Acórdão nº. : 102-44.819  
Recurso nº. : 124.644  
Recorrente : JOSÉ CARLOS SILVESTRE

**RELATÓRIO**

Lançamento relativo à penalidade pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício de 1999, ano-calendário de 1998, com fundamento legal nos artigos 88 da Lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, 30 da Lei n.º 9249, de 26 de dezembro de 1995, 43 da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, 27 da Lei n.º 9532, de 10 de dezembro de 1997, no Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR aprovado pelo Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999, artigos 788, 836, 838, 871, 926 e 964 e nas Instruções Normativas SRF n.º 25/97 e 91/97, fls. 7 e 8.

Impugna o lançamento solicitando o benefício da espontaneidade previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966. Entende que, em sendo as disposições Constitucionais a respeito das normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, objeto de Lei Complementar, e dispondo o artigo 138 do CTN sobre a espontaneidade aplicável à situação, não pode a Lei n.º 8981/95 ferir essa hierarquia; ainda, que a multa moratória tem caráter punitivo porque é única e se impõe para apenar o contribuinte, fls. 1 a 6.

Cópia da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte relativa ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, entregue em 27 de abril de 2000, fls. 10 a 12.



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

Processo nº : 13906.000123/00-44

Acórdão nº : 102-44.819

A Autoridade Julgadora de primeira instância esclareceu que cabe à Administração Tributária, em face da atividade de lançamento ser vinculada e obrigatória (artigo 142 do CTN), aplicar a legislação em vigor, enquanto as arguições de inconstitucionalidade de atos legais são objeto de ação do judiciário; manteve o lançamento considerando que o contribuinte estava, legalmente, obrigado a cumprir essa obrigação acessória em virtude de seus rendimentos tributáveis anuais superarem o limite de dispensa, e de ter entregue a referida declaração fora do prazo previsto em lei; quanto a denúncia espontânea entendeu não aplicável porque as obrigações acessórias têm prazo definido em lei e se estende a todos os contribuintes, Decisão DRJ/CTA n.º 1282, de 26 de setembro de 2000, fls. 14 a 20.

Apresentou recurso voluntário dirigido ao Primeiro Conselho de Contribuintes em 26 de outubro de 2000, tempestivamente, e com as mesmas alegações anteriormente dirigidas à Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba.

Depósito previsto no parágrafo 2.º do artigo 33 do Decreto n.º 70235/72, fls. 32.

É o Relatório.



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

Processo nº : 13906.000123/00-44

Acórdão nº : 102-44.819

**VOTO**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele tomo conhecimento.

O contribuinte solicita o afastamento da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoas Físicas do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, com lastro na denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN.

A espontaneidade requerida, em função do artigo 138, não pode ser deferida. Como exposto a seguir as penalidades relativas às obrigações acessórias autônomas não se encontram albergadas pelo referido texto legal.

Importante termos o conteúdo deste artigo antes de qualquer consideração.

“Artigo 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.”

Inserido no Título II do CTN que trata da Obrigação Tributária, e no Capítulo V, específico para a Responsabilidade Tributária, não pode ser analisado isoladamente em vista das ligações existentes entre seu conteúdo e as partes envolvidas na formação da obrigação tributária.



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

Processo nº. : 13906.000123/00-44

Acórdão nº. : 102-44.819

A obrigação tributária é definida no artigo 113 do CTN como sendo principal ou acessória e a diferença entre elas reside no fato de que a primeira tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, enquanto a segunda, as prestações positivas ou negativas previstas na legislação tributária no interesse da arrecadação ou fiscalização.

Verifica-se que a primeira visa sempre a arrecadação, com o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, a segunda, ao contrário, decorre da legislação tributária e objetiva atender interesses do sujeito ativo para a administração dos diversos tributos.

Como se depreende do texto, o artigo não abrange as obrigações acessórias autônomas pois está voltado às penalidades punitivas vinculadas à obrigação tributária principal quando esta tenha por objeto o pagamento do tributo. A penalidade pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória de entregar a declaração de ajuste anual não visa o pagamento do tributo mas suprir a administração tributária de meios para o controle e fiscalização.

O CTN aborda a questão da responsabilidade tributária por infração em seus artigos 136 a 138, de forma abrangente, pois define que esta independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, salvo disposição de lei em contrário; estabelece os casos de imputação pessoal ao agente e aqueles passíveis de exclusão pela denúncia espontânea.

Excluir a responsabilidade, na forma prevista no artigo 138, do CTN, significa apartar a participação no ilícito tributário a fim de que o contribuinte ou responsável não se inclua na cobrança das penalidades punitivas. Verifica-se que o



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

Processo nº : 13906.000123/00-44  
Acórdão nº : 102-44.819

legislador quis permitir ao contribuinte faltoso eximir-se da responsabilidade pela infração de natureza tributária por comunicá-la ao poder fiscalizador antes de qualquer procedimento deste. Também teve o intuito de incentivar a vinda para a legalidade de atos e fatos jurídicos que estavam na marginalidade, considerando, obviamente, a limitada capacidade do sujeito ativo para levantar os ilícitos tributários. No entanto, mesmo excluída a responsabilidade, o tributo devido e os acréscimos moratórios (juros e multa moratória) devem ser recolhidos para sanar a irregularidade, se for o caso. Ou seja, a infração tributária deixa de ser atribuída a determinada pessoa, mas permanece a obrigação a ser cumprida em sua forma normal, prevista em lei.

Denunciar significa dar conhecimento ou comunicar atos ou fatos jurídicos aos quais o sujeito ativo não tem acesso e nem lhe é permitido visualizá-los na documentação normal. Caso estivesse devidamente declarada ou constante da escrituração comercial a obrigação principal não seria objeto de denúncia espontânea pois passível de conhecimento do Fisco e sujeita aos acréscimos moratórios normais – juros e multa. No entanto, não estando na condição anterior e levantada por ação fiscal, a penalidade aplicada tem caráter punitivo e, conseqüentemente, maior índice. Esta última infração pode ser objeto de denúncia espontânea pois atende a intenção do legislador de trazer para a legalidade, espontaneamente, os atos jurídicos não conhecidos do Fisco.

As multas moratórias visam indenizar o Estado pelo atraso no pagamento do tributo devidamente declarado ao Fisco. Além de ter por algo que está legalmente apresentado ao Fisco ou prevista a mora em lei, tem percentual de incidência inferior porque visa apenas a indenização do Estado pela mora no cumprimento da obrigação. As multas punitivas, ao contrário, aplicam-se a tributos



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

Processo nº : 13906.000123/00 44  
Acórdão nº : 102-44.819

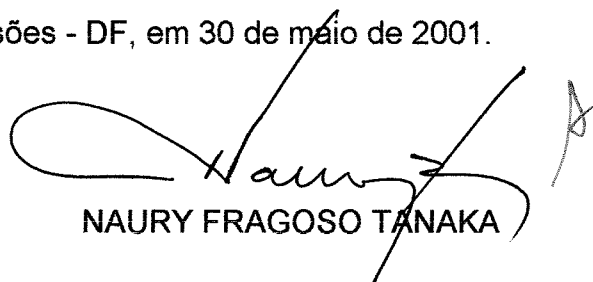
ou obrigações não declaradas (ilícitos tributários) ou declaradas de forma inexata, têm percentual de incidência elevado (até 150% nos casos de fraude do Imposto sobre a Renda) e a lei não sanciona o atraso.

As obrigações acessórias autônomas por decorrerem de lei, serem extensivas a todos que se encontram em uma determinada situação, e ter seu fato gerador ocorrido no momento do inadimplemento da condição, devem ser acompanhadas da multa moratória quando os prazos legais não são observados, pois, em sendo diferente, teríamos tratamento similar para situações distintas. A lei, então, levaria a um contra-senso ao ser editada com intuito de trazer o contribuinte para o âmbito da legalidade, como foi o espírito do legislador ao inserir o artigo 138 no CTN, e a sua prática incentivar a existência de infratores na mesma condição do contribuinte que cumpre suas obrigações.

Como citado no início, a obrigação acessória permite ao Fisco o controle da arrecadação e fiscalização, e o seu não cumprimento retarda o desencadeamento de determinadas ações, portanto perfeitamente cabível a compensação do atraso em forma de penalidade pecuniária moratória.

Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 30 de maio de 2001.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA