



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13909.000202/99-38
Recurso nº. : 121.662
Matéria : IRPF - Ex.: 1996
Recorrente : LUIZ GONÇALVES
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 17 DE AGOSTO DE 2000
Acórdão nº. : 106-11.468

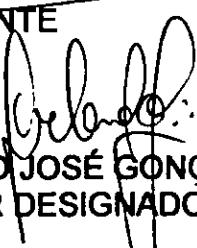
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE IRPF – A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado enseja a aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981/95, somente a partir de janeiro de 1995.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA – Não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória, após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ GONÇALVES.

ACORDAM os Membros da Sexta 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 Wilfrido Augusto Marques (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÉNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, ROMEU BUENO DE CAMARGO e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468
Recurso nº. : 121.662
Recorrente : LUIZ GONÇALVES

R E L A T Ó R I O

Foi o contribuinte autuado (fls.05) por meio de notificação eletrônica em que consta a indicação do cargo e o número de matrícula da fiscal autuante, pelo que foram cumpridos os requisitos dispostos no parágrafo único, do artigo 11, do Decreto 70.235/72. A autuação deveu-se ao não pagamento da multa referente ao atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda – exercício de 1996, Ano-calendário 1995.

Em sua Impugnação (fl. 01/04), alega o contribuinte que a entrega da Declaração, mesmo tendo sido efetivada fora do prazo, foi espontânea, não comportando, portanto, qualquer penalidade uma vez que amparada pelo Art. 138 do CTN. Para abalizar o seu entendimento, transcreve ementas deste Conselho de Contribuintes e outros.

A autoridade julgadora da DRF Curitiba/PR manteve a exigência fiscal (fls.15/18), asseverando em suas razões que não se aplica ao caso o previsto no artigo 138 do CTN porque "tratando-se de obrigações acessórias à qual estão sujeitos todos os contribuintes, é inaplicável o disposto no artigo citado". Alega que a obrigação acessória não cumprida converte-se em obrigação principal, na forma do art. 113, §2º, do CTN, indicando inúmeros acórdãos que decidiram pela inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea.

Inconformado com a decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 22/41) em que aduz a procedência do instituto da denúncia espontânea no caso de entrega da declaração de rendimentos fora do prazo legal, haja vista que o legislador não especificou no artigo 138 do CTN a natureza da infração excluída por conta deste instituto. Afirma que não tendo a Lei feito qualquer

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

distinção é vedado ao intérprete fazê-lo, sob pena de afronta ao princípio da hermenêutica. Colaciona ao seu recurso doutrina e vasta jurisprudência dos Tribunais Superiores, deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

VOTO VENCIDO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e efetuado o depósito de 30% do valor da exação fiscal, razão porque dele tomo conhecimento.

A discussão nos presentes autos cinge-se ao tema da aplicabilidade do artigo 138 do CTN em se tratando de declaração de rendimentos entregue fora do prazo, mas anteriormente a qualquer atividade da fiscalização.

Participo do entendimento segundo o qual não é aplicável a multa por atraso na entrega da declaração em tendo o contribuinte a apresentando espontaneamente, antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório. Neste sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se vê das ementas extraídas dos acórdãos 01-02.463 e 01-02.369:

*"IRPJ – DECLARAÇÃO – ENTREGA FORA DO PRAZO – Se a Contribuinte entregou sua declaração de rendimentos fora do prazo, antes de qualquer procedimento administrativo ou medida da fiscalização, denunciou espontaneamente a infração, não estando sujeita a qualquer penalidade.
Recurso provido"*

"DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – LEI Nº 8.981/95, ART. 88 E O CTN, ART. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981/95 e o art. 138 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecida pela Lei Complementar.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

Recurso provido"

No voto condutor do aresto acima o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, após transcrever os dispositivos legais supramencionados, realizou a seguinte explanação:

"O exame detido desse dispositivo mostra que em nenhum momento ele autoriza essa interpretação. O que a lei diz é que a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física e jurídica à multa ali prevista.

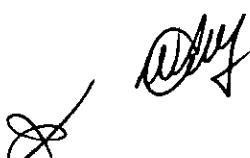
Se o contribuinte não apresenta a sua declaração de rendimentos e o fisco tem conhecimento desse fato, pode, desde logo, multá-lo. A administração pode também, investigando essa possibilidade, intimá-lo para apresentar informações a respeito e o contribuinte apressar-se em apresentá-la. Nas duas situações, o sujeito passivo estará sujeito à penalidade de foco, pois o fisco, nas duas hipóteses, tomou a iniciativa prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN.

Não diz a lei que o contribuinte que cumpra obrigação, antes de qualquer procedimento do fisco, não se eximirá da sanção.

Se o fizesse estaria em conflito com a lei complementar e a sua constitucionalidade seria manifesta.

Como a lei não cometeu essa heresia, sua interpretação há de ser feita em consonância com as diretrizes da lei hierarquicamente superior, dentro da sistemática legal em que se insere. Logo, o seu comando deve ser assim entendido: a pessoa física ou jurídica estará sujeita à multa ali prevista, quando não apresentar sua declaração de rendimentos ou quando a apresentar fora do prazo, ficando, todavia, eximida de multa se cumprir a obrigação antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionadas com a infração. São dois comandos harmônicos entre si, que se integram e se completam de forma precisa."

Vale ressaltar que a matéria já foi objeto de inúmeras decisões do Poder Judiciário, das quais são exemplo as abaixo transcritas, prolatadas pelo Superior Tribunal de Justiça:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

"RESP 0098811 UF:SP ANO:96 RIP:00038973

RECURSO ESPECIAL.

ICMS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA. Não havendo nenhum procedimento administrativo pelo não recolhimento do tributo, configura-se a denúncia espontânea, prevista no CTN, art. 138, que exclui a responsabilidade do contribuinte pela infração.

Recurso provido."

"RESP 0097101 UF: SP ANO:96 RIP: 00034335

RECURSO ESPECIAL.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA – IMPOSIÇÃO – PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. Sem antecedente procedimento administrativo descabe a imposição de multa, mesmo pago o imposto após denúncia espontânea.

Recurso provido"

ANTE O EXPOSTO voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2000.

Wilfrido Augusto Marques
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

[Signature]

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator Designado

Em que se considere os bem lapidados argumentos de lavra do Ilustre Conselheiro, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, dele ouso discordar por comungar do entendimento de que a multa de mora tem natureza indenizatória pela impontualidade comprovada.

Adoto, assim, os fundamentos apresentados pelo I. Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, em sede do Recurso nº 120.809, a saber :

"Dessa forma muito embora a falta da entrega da declaração tenha sido por razões alheias à vontade do contribuinte, este não pode escusar-se da responsabilidade decorrente do não cumprimento da obrigação.

Já no que diz respeito a alegação da denúncia espontânea, temos que o Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

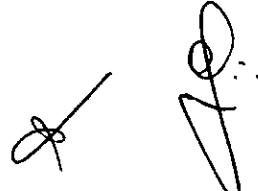
Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingui-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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a 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 principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende a Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal."

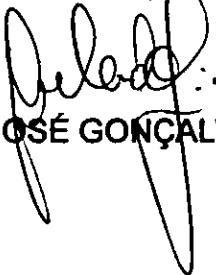
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13909.000202/99-38
Acórdão nº : 106-11.468

Desta maneira, invocando os mesmos fundamentos acima elencados, sou por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para manter a multa por atraso na entrega da declaração.

Eis como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2000.


ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO