



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Recurso nº. : 122.947  
Matéria : IRPF - EX.: 1996  
Recorrente : PAULO DALL'AGNOL  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU - PR  
Sessão de : 19 DE OUTUBRO DE 2000  
Acórdão nº. : 102-44.490

IRPF - 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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO DALL'AGNOL.

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Valmir Sandri (Relator), Mário Rodrigues Moreno, Leonardo Mussi da Silva e Daniel Sahagoff. Designado o Conselheiro José Clóvis Alves para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (SUPLENTE CONVOCADO), e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Acórdão nº. : 102-44.490  
Recurso nº. : 122.947  
Recorrente : PAULO DALL'AGNÒL

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Auto de Infração de fl. 02, lavrado contra o contribuinte em epígrafe, por atraso na entrega da declaração de ajuste anual, relativo ao ano-calendário de 1995 – exercício de 1996.

Intimado do Auto de Infração, apresentou, tempestivamente, impugnação ao feito fiscal (fl. 01), alegando em sua defesa que apresentou, espontaneamente, sua declaração de rendimentos, sem imposto a pagar, embora fora de prazo, descabendo assim qualquer penalidade, face o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

Á vista de sua impugnação, a autoridade julgadora singular julgou procedente o lançamento (fls. 12/15), por entender que, estando o contribuinte obrigado a efetuar a entrega da declaração do imposto de renda pessoa física, e tendo-o feito após o prazo estabelecido na legislação, é devida a exigência da multa pelo atraso.

Intimado da decisão da autoridade julgadora *a quo*, tempestivamente, apresentou recurso a esse E. Conselho de Contribuinte (fls. 19/20), aduzindo em sua defesa, em síntese, que o entendimento da decisão da autoridade julgadora singular não deve prevalecer, tendo em vista que o recorrente apresentou sua declaração espontaneamente, sem qualquer intimação efetuada pela Receita Federal.

Alega ainda, que o pretendido cancelamento do Auto de Infração e a conseqüente multa, encontra respaldo no disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, o qual não é incompatível com o art. 88, II da Lei n. 8.981/95.



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51

Acórdão nº. : 102-44.490

Entende também, que seus argumentos é acolhido reiteradamente pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim como pela jurisprudência do Tribunal Federal da 4ª Região, dos quais transcreve acórdãos.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51

Acórdão nº. : 102-44.490

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento, não havendo preliminar a ser analisada.

No mérito, entendo que não deve prosperar a exigência da multa aplicada pela entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, de vez que, validar referida exigência, seria desconsiderar o benefício da denúncia espontânea albergado no artigo 138 do Código Tributário Nacional, que ao tratar da exclusão da responsabilidade do contribuinte pela infração, dispôs:

“ 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.”

Da interpretação do dispositivo em tela, verifica-se que o mesmo refere-se à responsabilidade em sentido lato, não fazendo qualquer restrição à sua abrangência, quer das chamadas multas de ofício, que são penalidades pecuniárias a que estão sujeitos os infratores da legislação tributária, quer das multas moratórias, que se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, assim como das multas penais, decorrente de infração a



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51

Acórdão nº. : 102-44.490

dispositivo legal, detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora.

O legislador ao conceder o texto legal (art. 138 do CTN), o fez com a intenção de alcançar os dois tipos de infração, seja substancial, seja formal. Se quisesse excluir uma ou outra, teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática da infração à obrigação principal excluindo a acessória, ou vice-versa.... Ora, onde o legislador não distingue, não é lícito ao interprete distinguir segundo princípio de hermenêutica.

Assim, não pode a administração, com o pretexto de validar a exigência tributária, alegar que a denúncia espontânea pressupõe a confissão voluntária de fato alheio ao seu conhecimento, e que a entrega a destempo da declaração de rendimentos (obrigação de fazer ou não fazer), no caso, obrigação acessória a qual estão sujeitos todos os contribuintes, não está amparado pelo artigo 138 do CTN, de vez que, esse fato não é desconhecido da autoridade administrativa, pois, terminado o prazo para a entrega tempestiva das declarações de rendimentos, tem a administração tributária condições de identificar e notificar os contribuintes faltosos.

Dessa forma, entendo não haver controvérsia acerca do dispositivo em tela, tendo em vista que o benefício outorgado exclui a responsabilidade de todas as infrações, incluindo-se entre elas, a multa pelo descumprimento de obrigações acessórias quando denunciado espontaneamente pelo contribuinte.

De outra forma, haverá sempre o conflito de lei ordinária que determina a aplicação da penalidade, mesmo quando denunciado espontaneamente, com a lei complementar, no caso o Código Tributário Nacional, que consagra o instituto da denúncia espontânea.



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Acórdão nº. : 102-44.490

Logo, a multa fiscal aplicada à recorrente diante da inobservância do prazo fixado para a entrega da Declaração de Rendimentos – obrigação tributária acessória – está albergada pelo artigo 138 do CTN, de vez que, exigi-la seria desconsiderar o voluntário saneamento da falta, malferindo o fim inspirador da denúncia espontânea e estimulando o contribuinte a permanecer na indesejada via da impontualidade.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2000.

  
VALMIR SANDRI



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Acórdão nº. : 102-44.490

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator Designado

O recurso é tempestivo; dele portanto tomo conhecimento, não há preliminar a ser analisada.

Em que pese o bem elaborado voto do nobre relator sua tese não pode prevalecer como abaixo demonstramos.

Quanto ao mérito para melhor decidirmos a questão transcrevamos a legislação:

Legislação instituidora da penalidade aplicada.

A Lei n.º 8.981 de 20 de janeiro de 1996, teve origem na Medida Provisória n.º 812 de 30 de dezembro de 1994.

Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995

**CAPÍTULO VIII**

**DAS PENALIDADES E DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS**

“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 - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago.

II. - à de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Acórdão nº. : 102-44.490

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de 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 cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

Art. 116 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995.”

Da leitura do dispositivo legal instituidor da multa, mesmo no caso de declaração de que não resulte imposto devido podemos interpretar que será aplicada prevista no inciso II a todas as pessoas físicas que deixarem de entregar a declaração ou o fizerem fora do prazo estabelecido na legislação.

O fato gerador da multa pelo atraso na entrega da declaração ocorreu no primeiro dia seguinte a 28 de abril de 1995, data limite para o cumprimento da referida obrigação acessória, quando a referida Lei estava em plena vigência.

Para que não houvesse dúvida sobre a aplicação do citado dispositivo em 06/02/95 a Coordenação Geral do Sistema de Tributação expediu o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 07 que declara, verbis:

“I - a multa mínima, estabelecida no parágrafo primeiro do art. 88 da Lei n.º 8.981/95, aplica-se às hipóteses previstas nos incisos I e II. do mesmo artigo;

II. - a multa mínima será aplicada às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes;”



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51  
Acórdão nº. : 102-44.490

O ato supra, editado com base no artigo 96 do CTN, não criou penalidade alguma apenas interpretou a norma legal já em vigência, ou seja a Lei 8.981/95.

Embora a referida Lei tenha origem na MP n.º 8123/94, apenas para argumentar vale ressaltar que as penalidades não estão vinculadas ao princípio previsto no artigo 150-II-b da Constituição Federal de 1988, no presente caso foi a própria lei que expressamente determinou a aplicação dos princípios nela inseridos a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995.

Lei n.º 5.172 de 25 de outubro de 1966 – CTN

“Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.

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 a penalidade pecuniária.

Art. 115 - Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116 - Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51

Acórdão nº. : 102-44.490

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios.

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.”

No momento em que o contribuinte deixou de entregar, no prazo previsto na legislação, a sua declaração de rendimentos e estando sujeito a essa obrigação acessória, surgiram as circunstâncias necessárias para a ocorrência do fato gerador da penalidade aplicada, convertendo-se esta em obrigação principal.

Configurado o descumprimento do prazo legal a multa é devida independentemente da iniciativa para sua entrega partir da contribuinte ou o fizer por força de intimação.

Continuando ainda no Código Tributário Nacional, quanto a espontaneidade:

“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, quanto o montante do tributo dependa de apuração.”

Não se aplica a figura da denúncia espontânea contemplada no artigo supra transcrito, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo como o decurso do prazo fixado para o cumprimento da referida obrigação acessória.



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

Processo nº. : 13942.000026/00-51

Acórdão nº. : 102-44.490

Por outro lado dispensar o contribuinte do pagamento da multa equivaleria a dispensa-lo do cumprimento de uma obrigação principal na qual se converteu a obrigação acessória no momento da ocorrência do fato gerador.

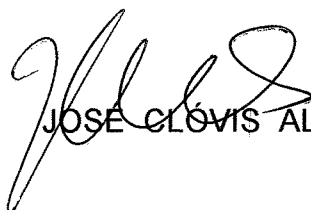
Sobre o assunto, por oportuno e por aplicável ao presente caso, transcrevo parte do voto da eminente Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, prolatado no Acórdão 102-40.098 de 16 de maio de 1996:

“Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada dentro do prazo fixado pela lei. Sendo esta uma obrigação de fazer, necessariamente, tem que ter um prazo certo para seu cumprimento e por conseqüência o seu desrespeito sofre a imposição de uma penalidade.”

“A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa pelo atraso no descumprimento do prazo fixado em lei.”

Assim conheço o recurso como tempestivo; no mérito voto para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2000.

  
JOSE CLOVIS ALVES