



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10675.001624/00-48
Recurso nº : 128.110
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000
Recorrente : JOSÉ PAULINO
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 20 DE FEVEREIRO DE 2002
Acórdão nº : 106-12.536

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – 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, a partir de janeiro de 1995.
DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A entidade da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Ajuste Anual.

Recurso negado.

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

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. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

PAULA
LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAÍSA JANSEN PEREIRA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente justificadamente a Conselheira SUELI EFIGÉNIA MENDES DE BRITTO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

Recurso nº. : 128.110
Recorrente : JOSÉ PAULINO

R E L A T Ó R I O

José Paulino, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 28/30, prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 35/43.

Nos termos do Auto de Infração de fl. 19, exige-se do contribuinte multa por atraso na entrega de Declaração de Ajuste Anual, correspondente ao exercício de 2000, ano-calendário de 1999, no valor de R\$165,74 (cento e sessenta e cinco reais, setenta e quatro centavos).

O contribuinte inconformado apresentou a impugnação de fls. 01/04, em 22/09/2000, expondo em sua defesa os argumentos que estão devidamente relatados na r. decisão (fls. 28/30).

A autoridade julgadora "a quo" após resumir os fatos constantes do Auto de Infração e as razões apresentadas pelo contribuinte manteve o lançamento, em decisão proferida às fls. 28/30 (Decisão DRJ/JFA/Nº 1.303, de 16/07/2001), que contém a seguinte ementa:

"OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. ENTREGA FORA DO PRAZO. MULTA. Cabível a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária, nos casos de apresentação da Declaração de Ajuste Anual fora do prazo regulamentar.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

P 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/08/2001 ("AR" – fl. 33) e ainda inconformado, interpôs recurso voluntário, em tempo hábil (11/09/2001), apresentando em apertada síntese, que:

- inicialmente, descreve os fatos ocorridos, desde a entrega da declaração até a decisão proferida;
- destaca que a Receita Federal incentiva à utilização dos meios informatizados para a entrega de declarações, condicionando inclusive a obtenção de certos serviços;
- foi amplamente divulgado que o sistema estaria em plena operação até às 20:00 horas do dia 28 de abril, o que definitivamente não ocorreu;
- no mérito, enfoca que o direito é uma via de mão dupla, ou seja, para cada dever jurídico corresponde um direito, ou seja, é dever do contribuinte de entregar a sua declaração de rendimentos anualmente, mas é seu direito em fazer até o último instante precedente ao fim do lapso temporal firmado pela norma legal;
- cita trecho da obra do tributarista Paulo de Barros Carvalho;
- o direito de utilizar a transmissão via Internet foi tolhido por ato atribuído unicamente ao órgão incumbido de receber a declaração. Assim, não foi o contribuinte que violou dever jurídico, foi à própria Administração Pública que não cumpriu com seu papel estipulado em lei;
- nos termos do art. 136 do CTN a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente. E no presente caso, existiu total impossibilidade absoluta do meio, ou seja os provedores da Secretaria da Receita Federal não conseguiram absorver a demanda dos contribuintes, desta forma, é impossível a imposição de penalidade pleiteada pelo Auto de Infração;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

- transcreve o artigo 108 do CTN, e destaca o § 2º, e frisa que: "não existe omissão de recolhimento neste processo";
- o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Tributário, dispõe que os prazos processuais somente se encerram somente em dia de expediente normal da repartição onde devem ser cumpridos.
- e, o Código de Processo Civil Brasileiro determina a prorrogação do termo final para o cumprimento de ônus processual caso o expediente normal da repartição forense não tenha se desenvolvido;
- transcreve ementa de julgado pelo STJ, pertinente a prazo de atos processuais;
- destaca o art. 210 do CTN, que dispõe de prazos, onde são determinadas regras para início e término destes. O encerramento prematuro do lapso temporal para transmissão da declaração, por motivos alheios ao contribuinte, dá ensejo a sua prorrogação do direito de praticar o ato para o primeiro dia subsequente;
- destaca ainda o §1º do art. 113 do CTN, e registra que não houve prejuízo na arrecadação e muito menos qualquer entrave na fiscalização de tributos ou contribuições devidas à União;
- forçoso é reconhecer que os contribuintes, como o recorrente, foram levados a erro pela Secretaria da Receita Federal que divulgou, incentivou e se propôs a desempenha tarefa de que sabia, ou devia saber que não podia cumprir;
- manifesta ainda, que o Auto de Infração não pode prosperar face ao instituto da denúncia espontânea operada. Ou seja, a entrega da declaração de rendimentos se efetivou antes de qualquer interpretação ou ato administrativo. Transcreve ementa de julgado do STJ.

10 4

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

À fl. 34 constou a juntada do comprovante do Depósito Recursal, no valor de R\$49,72.

É o Relatório.

10 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para a sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A matéria em discussão já é bastante conhecida dos membros desta Câmara, refere-se sobre a aplicabilidade do artigo 138 do CTN (denúncia espontânea) em se tratando de Declaração de Ajuste Anual, entregue fora do prazo, mas anteriormente a qualquer procedimento da fiscalização.

Inicialmente, cabe destacar que o recorrente não contesta a obrigatoriedade da entrega da Declaração de Ajuste Anual, para o exercício de 2000, ano-calendário de 1999, uma vez que o mesmo era titular de empresa individual, conforme consta na Declaração de Bens e Direitos à fl. 23, hipótese que o tornava obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual, apesar de não estar sujeito ao pagamento do imposto de renda pessoa física. Entretanto, somente em 29/04/2000 o realizou, o que demonstra ter sido entregue fora do prazo legal, conseqüentemente, sujeito à penalidade cabível.

Como já explanado pela autoridade julgadora de primeira instância, correta foi a aplicação da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2000 e não pode prosperar a tese de defesa de que o congestionamento da internet no último dia fixado para a entrega da declaração seja motivo para a não aplicação da penalidade. E, para evitar meras repetições desnecessárias, adoto os fundamentos ali esposados.

P A

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

O recorrente alega que no último dia do prazo para a entrega da declaração (28/04/2000) enfrentou problemas para transmiti-la, via Internet. Considero que esta alegação não tem o condão de afastar a aplicação da multa pelo descumprimento da aludida obrigação acessória (de entregar no prazo estabelecido pela legislação tributária à respectiva Declaração de Ajuste Anual). É possível que tenha ocorrido problemas isolados de congestionamento no final do expediente, sem olvidar que a transmissão de dados via Internet envolve não só a infra-estrutura tecnológica do órgão receptor, mas de um conjunto de sistemas, como o provedor do contribuinte e o sistema de telefonia local. Todavia, deve ser ressaltado que não foi o único dia para a recepção, mas tão-somente o **último dia** do prazo, que foi superior a trinta (30) dias, pois teve início no dia 1º de março para a modalidade de entrega via Internet, e no dia 1º de abril para as demais. Deixou-se para as últimas horas do último dia, e não obteve êxito, assumiu um risco previsível, sujeitando-se às consequências advindas dessa atitude.

Também não pode prosperar a argumentação do recorrente ao mencionar o art. 136 do CTN, para se excluir da penalidade aplicada. Tem-se que o mencionado dispositivo legal dispôs sobre a responsabilidade por infrações à legislação tributária.

Assim, se manifestou o brilhante Promotor de Justiça em Santa Catarina em sua obra “Anotações ao Código Tributário Nacional”, Ed. Saraiva, 2000, pág. 516 :

“Em seus arts. 136 a 138 do CTN dispõem sobre a responsabilidade por infrações à legislação tributária. Princípio aferma, no art. 136, que a responsabilidade por tais infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos seus efeitos. Significa isso que o propósito almejado pelo agente ao realizar a conduta que infringe a norma tributária é irrelevante. Significa isso também que a eventual convicção do agente de estar atuando de acordo com a norma, e em atenção a um direito seu, que na realidade não existe, senda a conduta, portanto, antijurídica, também não interfere na caracterização da infração tributária, nem se mostra capaz de impedir a incidência da sanção correspondente.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

E, tendo o recorrente reforçado sua tese na denúncia espontânea, passo a sua análise.

A Medida Provisória nº 812/94, convalidada pela Lei nº 8.981/95, alterou algumas das penalidades previstas na legislação do Imposto de Renda, entre estas, a multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou apresentação fora do prazo fixado, dispondo em seu artigo 88, *in verbis*:

"Art. 88 – A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou 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 de Renda devido, ainda que integralmente pago;

II – à multa 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:

a) de duzentas UFIR, para pessoas físicas,

b) de quinhentas UFIR, para pessoas jurídicas.”.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.250, de 26/12/95, art. 2º, os valores expressos em UFIR, constantes da legislação tributária, foram convertidos em reais, pelo valor da Ufir vigente em 1º de janeiro de 1996.

Quanto ao cabimento, ou não, do instituto da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, entendo que a multa moratória por sua natureza compensatória, não está acobertada pelo citado artigo, que abrange apenas as cominações exigidas quando o caso for de confissão espontânea de débitos ainda não conhecidos pela autoridade fiscal. Não se aplicando, portanto, no caso da multa por atraso na entrega de declarações, que têm prazo previsto na lei para cumprimento.

Assim, a não entrega da declaração no tempo hábil causa enormes transtornos para a administração tributária, provocando, inclusive, a decadência de créditos tributários em algumas situações. Portanto, não pode o contribuinte, obrigado por lei a entregar a declaração em prazo fixado, fazê-lo quando bem lhe

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

aprouver, causando prejuízo ao erário, sem sofrer nenhuma sanção, ainda que de natureza compensatória – isto é privilegiar o descumprimento das leis, o que atenta contra a ordem jurídica.

A jurisprudência mais moderna está de acordo com este entendimento. Vejam-se alguns dos julgados do Superior Tribunal de Justiça – STJ (Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma, tendo como Relator o Ministro José Delgado, Sessão de 03/12/98 e Recurso Especial nº 208.097/PR (99/00230566-6) da Segunda Turma, sendo Relator o Ministro Hélio Mosimann, Sessão de 08/06/99.

Transcreve-se a seguir ementa e voto das decisões do STJ acima mencionadas:

1- RECURSO ESPECIAL nº 190388/980072748-5)

Ementa:

"TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

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.

3. Há de se acolher à incidência do art. 88, da Lei nº 8.891/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido."

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. È regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerado de tributo.(grifos do original) “.

2. RECURSO ESPECIAL nº 208.097-PARANÁ (99/0023056-6)

Ementa:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO.

VOTO

O SENHOR MINISTRO HÉLIO MOSIMANN:

Decidiu a instância antecedente, ao enfrentar o tema – a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda – que, em se tratando de infração formal, não há o que pagar ou depositar em razão do disposto no art. do CTN, aplicável à espécie.

A egrégia Primeira Turma, em hipótese análoga, manifestou-se na conformidade de precedente guarnecido pela seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

D 41

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10675.001624/00-48
Acórdão nº. : 106-12.536

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.*
3. *Há de se acolher à incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*
4. *Recurso provido.”(Resp nº 190.388-GO, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22.03.99)”.*

Também merece destaque o entendimento manifestado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, que passou a professar a melhor interpretação da matéria colhida junto ao Superior Tribunal de Justiça – STJ. A título ilustrativo veja a ementa do Acórdão CSRF/01-02.776 DE 14/09/1999:

“IRPF – MULTA POR ATRASO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – 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 CTN. Recurso Negado” (Acórdão CSRF/01-02.776, de 14/09/1999)”

Do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso, mantendo a exigência da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2000, ano-calendário de 1999.

Sala das Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2002.


LUIZ ANTONIO DE PAULA