MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.	:	10675.001625/00-19
Recurso nº.	:	128.108
Matéria	:	IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente	:	CECÍLIA HELENA LARA TOURNOUR
Recorrida	:	DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de	:	19 DE ABRIL DE 2002
Acórdão nº.	:	106-12.688

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARACÃO DE RENDIMENTOS - IRPF- À apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR. DENÚNCIA ESPONTÂNEA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CECÍLIA HELENA LARA TOURNOUR.

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 Orlando José Gonçalves Bueno.

IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS
PRESIDENTE

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Ausentes os Conselheiros EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Processo nº : 10675.001625/00-19
Acórdão nº : 106-12.688

Recurso nº : 128.108
Recorrente : CECÍLIA HELENA LARA TOURNOUR

RELATÓRIO

CECÍLIA HELENA LARA TOURNOUR, já qualificada nos autos, apresenta recurso objetivando a reforma da decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora.

Nos termos do Auto de Infração de fls. 19, exige-se da contribuinte multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2000, no valor de R$ 165.74.

Inconformada, a contribuinte, por procurador (doc. de fl. 1), apresentou impugnação de fls. 1/ 4.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls.28/30, 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.*

Cientificada (AR de fl.33), dentro do prazo legal, protocolou o recurso anexado às fls. 35/43, instruído pelo comprovante de depósito administrativo de fl. 34.

De início, reclama que os computadores da SRF, ao contrário do que afirmou a autoridade julgadora, não estavam aptos para receber as declarações de rendimentos através da Internet.

Quanto ao mérito, argumenta em síntese:

- O direito da recorrente de transmitir via Internet sua declaração de rendimentos até as 20:00 horas do dia 28/04, foi tolhido por ato atribuído unicamente ao órgão responsável de receber a declaração, órgão este que não tomou as devidas cautelas para cumprir o múnus que a lei lhe impõe, qual seja: o de disponibilizar meios físicos de atender à demanda de contribuintes do imposto de renda;
- Conforme preceitua o art. 136 do C.T.N., a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente, mas não faz menção alguma às condutas culposas, e onde a lei não distingue não cabe ao intérprete fazer distinção;
- Isto quer dizer que para a prática de infrações tributárias a deveres instrumentais, necessário se faz que o agente, pelo menos, concorra de alguma forma para a ocorrência do evento, mesmo sem intenção;
- No caso em pauta, existiu total impossibilidade do cumprimento do dever instrumental por impropriedade absoluta do meio, ou seja, os provedores da SRF não conseguiram absorver a demanda dos contribuintes que tentavam fazer a entrega de suas declarações;
- Perante o art. 136 do C.T.N , impossível a aplicação da multa por atraso na entrega da DIRPF;
- Nos termos do art. 108 dois princípios podem ser aplicados no presente caso a analogia e a eqüidade;
- O Decreto nº 70.235/72 no art. 5º ensina que os prazos processuais somente se encerram em dia de expediente normal da repartição onde devem ser cumpridos;
- O parágrafo 1º do art. 184 do C.P.C considera prorrogado o prazo até o primeiro dia útil se no dia de vencimento, for determinado o fechamento do fórum ou o expediente forense for encerrado antes da hora normal;
- Nesse sentido já existe decisão do Superior Tribunal de Justiça, garantindo a parte o direito de gozar da integralidade do prazo;

- O C.T.N., que disciplina também matérias pertinentes ao direito substantivo, no seu art. 210 é taxativo: os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato;
- Desse modo o encerramento prematuro do lapso temporal para transmissão de DIRPF, por motivos alheios ao contribuinte, dá ensejo à prorrogação do direito de praticar o ato no primeiro dia subseqüente;
- A entrega da DIRPF se efetivou antes de qualquer interpelação ou ato administrativo, acompanhada de todos os deveres à ela inerentes;
- Dessa maneira, sob o amparo do art. 138 do C.T.N., ao contribuinte tem direito aos benefícios da denúncia espontânea;
- O S.T.J já tem decisão no sentido de que: *A aplicação de multa pelo atraso de entrega da declaração de rendimentos prevista no art. 88 da Lei nº 8.981 afronta o disposto no art. 138 do C.T.N.*

É o Relatório.

Processo nº : 10675.001625/00-19
Acórdão nº : 106-12.688

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A matéria discutida nos autos é por demais conhecida pelos membros desta Câmara. Trata-se da aplicação da multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual exercício 2000, ano calendário 1999.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei.

Por ser uma "obrigação de fazer", necessariamente tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito, uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação e 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.

A recorrente estava obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do exercício em pauta. Como cumpriu esta obrigação além do prazo fixado, foi notificada a pagar a multa prevista na Lei nº 8.981, de 20/01/95, que assim preceitua:

Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a ***sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará à 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.

§ 1°. O valor mínimo a ser aplicado será:

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

b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.

Dessa forma, pertinente é a aplicação da multa.

Descabe o argumento, do procurador da recorrente, de que, no caso em pauta, deverão ser aplicadas, pelo critérios de analogia e eqüidade, as normas contidas no art. 5° do Decreto n° 70.235/72 e art. 210 do C.T.N, porque no dia fixado como termo final para a entrega da DIRPF, o encerramento do expediente, que normalmente é até as 18:00 horas, **foi prorrogado para 20:00 horas** do dia 28/4/2000.

A SRF fixou um prazo longo para a recepção das declarações, divulgou, pelos mais variados meios de comunicação, o termo final do mesmo e os riscos que correriam aqueles contribuintes que deixassem para entregá-las no último dia.

Assim, a responsabilidade pelo atraso na entrega da declaração não pode ser imputada, ao sistema utilizado (via Internet) e muito menos a SRF. Cabe exclusivamente aquele que deixou para cumprir a obrigação, fixada em lei, no último dia.

Quanto a aplicação do instituto da denúncia espontânea, com a "devida vênia" transcrevo trechos do parecer do Ilustre Conselheiro José Antônio Minatel que, de forma clara e precisa, analisa a aplicação do mencionado instituto:

> Para que não se afaste da sua dicção intelectiva, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o art. 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da "RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA", mais precisamente, a **"responsabilidade por infrações"** , como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.
>
> Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:
>
> *"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 dependa de apuração."*
>
> A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo de atuação das regras de incidência tributária, mas sim estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por consulta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento.
>
> Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:
>
> *"Art. 137 - A responsabilidade é pessoal ao agente:*
>
> *I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou*

no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:"

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da **responsabilidade penal.** Não bastassem as locuções grifadas (**agente, crime, contravenção, dolo específico**) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F, art.5º, XLV) traduzido pela expressa cominação de **responsabilidade pessoal do agente.** O que está em relevo, veja-se, é a conduta do **agente**, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a **responsabilidade** tratada no art.137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela correlação lógica, subseqüente e necessária entre dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a **exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea** (art. 138), **só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada no artigo que lhe antecede** (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade.

Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à **penalidade**, mas não o fez, preferindo tratar da **exclusão da responsabilidade,** o que evidencia que o alvo visado era a conduta do agente regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário."

Argumenta ainda a recorrente, amparada em decisão do S.T.J, denúncia espontânea.

Além dessa decisão não possuir caráter vinculante, por lhe faltar eficácia normativa (art. 100, inciso II do CTN), o maior número de acórdãos desse Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, são pelo não acolhimento dos benefícios da denúncia espontânea para a hipótese tratada nos autos.

Nesse sentido, também, é a jurisprudência dessa Câmara que, desde muito, vem acompanhando a decisão tomada pelos senhores Ministros da Primeira Turma do Tribunal de Justiça ao apreciarem o Recurso Especial nº 190388/GO, relatado pelo Exmo. Sr. Ministro José Delgado, que contém a seguinte 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 a 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.*

Explicado isso. Voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de abril de 2002.

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO