



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

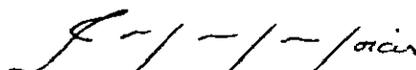
Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Recurso nº. : 127.392  
Matéria: : IRPF – Ex.: 2000  
Recorrente : GISELE BALAN  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP  
Sessão de : 22 DE FEVEREIRO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.570

IRPF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO –  
A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa prevista no art. 88, da Lei nº 8.981/95. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória, portanto sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GISELE BALAN.

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.

  
TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

  
THAISA JANSEN PEREIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausentes os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e justificadamente SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570  
  
Recurso nº. : 127.392  
Recorrente : GISELE BALAN

**RELATÓRIO**

Gisele Balan, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, por meio do recurso postado em 21/06/01 (fl. 30), tendo dela tomado ciência em 24/05/01 (fl. 19).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (fl. 06), o qual lhe impôs a multa de R\$ 154,74, relativa ao atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2000.

Inconformada, a Sra. Gisele Balan dá entrada em sua impugnação de fls. 01 a 04, na qual afirma que efetuou a apresentação da Declaração de Ajuste Anual, representada por profissional de contabilidade, no dia 29/04/00, quando o prazo para a entrega tempestiva era 28/04/00, por falha no sistema de apresentação via *internet*, pois devido ao congestionamento na rede, não foi possível enviá-la antes das 20:00h do dia 28/04/00. Defende-se recorrendo ao art. 138, do Código Tributário Nacional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (fls. 10 a 14) julgou o lançamento procedente, afirmando que o envio pela *internet* é somente uma das formas de apresentação da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física e que a Secretaria da Receita Federal alertou os contribuintes de um possível congestionamento na rede. Esclareceu ainda que *não se configura denúncia espontânea o cumprimento de obrigação acessória após escoado o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte* (fl. 10).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

Em seu recurso (fls. 20 a 22), reitera os termos de sua impugnação e acrescenta que deixou de cumprir no prazo sua obrigação acessória por motivo de força maior e que o art. 7º, da Lei nº 9.250/95, define que o prazo final é o último dia útil do mês de abril, não fazendo menção ao horário, o que foi introduzido por dispositivo de menor hierarquia. Acrescenta que a *internet* está disponível 24 horas por dia e não existe dia não útil se levarmos em conta essa forma de apresentação.

O depósito recursal foi feito mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF de fl. 23, cujo recolhimento se comprova pelo documento de fl. 31 e pelo despacho de fl. 33.

É o Relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, consisting of a vertical line and a stylized flourish.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

**VOTO**

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

Apesar de o valor correspondente ao depósito recursal ter sido recolhido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF, entendo que deva ser dado segmento ao presente julgamento, por economia processual, já que uma eventual decisão favorável ao contribuinte poderia, ao invés de resultar no levantamento da quantia depositada, conduzir a uma restituição do indébito, ou se por outra, a decisão for no sentido de manter a exigência fiscal, o valor recolhido pode ser usado como parte do pagamento.

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

A Secretaria da Receita Federal disponibilizou o programa do imposto de renda pela *internet* desde o mês de março de 2000, assim a contribuinte poderia ter dele se utilizado para entregar sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física com antecedência. Além desse meio de apresentação, foram disponibilizados outros diversos. Todos os anos a administração tributária divulga a recomendação para que os contribuintes não deixem para a última hora, pois a ocorrência de congestionamento na rede é muito provável.

O parágrafo único, do artigo 1.058, do Código Civil define o que seja força maior:

*O caso fortuito, ou de força maior, verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar, ou impedir.*

Ainda, de acordo com o Dicionário Jurídico Brasileiro Acquaviva, por força maior se entende:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

*Fato imprevisível* [grifo meu], resultante de ação humana, que gera efeitos jurídicos para uma relação jurídica, independentemente da vontade das partes desta. Como preleciona Orlando de Almeida Secco (1981:125), "a força maior evidencia um acontecimento resultante do ato alheio (fato de outrem) que supere os meios de que se dispõe para evitá-lo, isto é, além das próprias forças que o indivíduo possua para se contrapor, sendo exemplos: guerra, revolução, invasão de território, sentença judicial específica que impeça o cumprimento da obrigação assumida, desapropriação, embargo para suspensão de uma obra, etc."

Secco, Orlando de Almeida, *Introdução ao Estudo do Direito*, Rio de Janeiro, Freitas Bastos, 1981, p. 125.<sup>1</sup>

Denota-se dos textos extraídos do Código Civil e do Dicionário Jurídico Brasileiro Acquaviva, que o pressuposto básico para que seja configurado um caso de força maior é a imprevisibilidade.

No caso em questão, o congestionamento era algo totalmente previsível, pois as pessoas que se utilizam da *internet* sabem das dificuldades de acesso em *sites* muito procurados e, ainda, a Secretaria da Receita Federal foi bastante clara ao divulgar pelas diversas formas de mídia que este problema ocorreria.

Assim, não cabe a alegação de motivo de força maior para justificar o atraso no cumprimento da obrigação acessória tributária.

A recorrente ainda alega que o art. 7º, da Lei nº 9.250/95 define que o prazo final da entrega da Declaração de Ajuste Anual é o último dia útil do mês de abril, sem fazer menção ao horário, o qual foi estabelecido por dispositivo de menor hierarquia. Acrescenta que se a *internet* está disponível todos os dias e durante as 24 horas, não haveria distinção entre dia útil e não útil.

O art. 7º, da Lei nº 9.250/95 assim dispõe:

<sup>1</sup> ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. *Dicionário Jurídico Brasileiro Acquaviva*. 8. ed. São Paulo : Juridica Brasileira. 1995, p. 689.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

*A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.*

...  
*§ 2º. O Ministro de Estado da Fazenda poderá estabelecer limites e condições para dispensar pessoas físicas da obrigação de apresentar declaração de rendimentos.*

Observa-se, portanto, que a própria lei autorizou que o horário limite para a entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física fosse determinado por ato de menor hierarquia, assim como estabeleceu o último dia útil do mês de abril, como prazo fatal para a entrega tempestiva.

Dia útil, por definição encontrada no Novo Dicionário Da Língua Portuguesa, de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira, significa, *dia de trabalho*<sup>2</sup>. Aos sábados e domingos as repartições públicas não se encontram em funcionamento, portanto, não podem ser considerados como dias úteis de trabalho, a despeito do funcionamento permanente da *internet*.

O artigo 138 do CTN assim prescreve:

*"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."*

Por sua vez, o art. 88, da Lei nº 8.981/95 prevê que, uma vez obrigado à apresentação da declaração, o contribuinte que entregá-la fora do prazo está sujeito a aplicação de multa:

<sup>2</sup> FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Dicionário da Língua Portuguesa*. 1. ed. Rio de Janeiro : Nova Fronteira. s.d.. p. 470.

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

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

*A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:*

...

*II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.*

Pode-se observar deste preceito legal a preocupação com a tempestividade da entrega, instituindo penalidade específica para o seu descumprimento.

Ainda, se entendêssemos que o art. 138 do CTN contempla esta hipótese, cairíamos numa contradição, pois se para se exigir a multa por atraso houvesse necessidade de procedimento fiscal, como poderia ser aplicado o art. 14 da Lei nº 4.154/62, que diz que se vencidos os prazos marcados para a entrega, a declaração só será recebida se ainda não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento de ofício.

Trata-se o presente caso, de multa de caráter moratório, ou seja, pelo não cumprimento do prazo estabelecido para a entrega da declaração. Mesmo tratamento se dá a multa de mora pelo atraso no pagamento do tributo. Completamente diferente das multas punitivas, decorrentes das ações fiscais, essas sim contempladas no art. 138 do CTN.

É de se ressaltar ainda o conhecimento prévio da Administração, que a partir do momento que se esgotou o prazo da entrega, nos seus procedimentos administrativos internos já tem ciência dos contribuintes que entregaram ou que deixaram de entregar suas declarações, não podendo portanto a apresentação extemporânea, se revestir de caráter espontâneo.

O preceito legal estabelece a multa pelo atraso na entrega da declaração independentemente de o imposto ter sido pago ou não, pois mesmo em

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

casos de declarações que concluam por imposto de renda a restituir, a intempestividade na entrega da declaração por si só já caracteriza a desobediência de uma obrigação acessória e enseja a aplicação da multa prevista pela Lei.

Não cabe aqui a alegação de que não houve má fé, pois a imposição legal não depende da intenção da contribuinte.

Este colegiado, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, demonstrou entender por maioria de votos que a multa por atraso na entrega da declaração era procedente. Depois de alguns julgados judiciais, por maioria também, passou a decidir de modo diverso. Porém depois dos últimos casos decididos pelo Superior Tribunal de Justiça, passou a julgar correta a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração, mesmo sob o argumento do contribuinte de que estaria albergado pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

Esses casos de julgados do Superior Tribunal de Justiça seguem a mesma linha do:

- *Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5)*

*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 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.*

*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. : 10880.015222/00-41  
Acórdão nº. : 106-12.570

*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. É 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 impõe como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo.”  
(grifos no original)*

Assim, em face dessas decisões e movida pelas minhas convicções já expostas anteriormente, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2002

  
THAISA JANSEN PEREIRA

4/