



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

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Recurso nº. : 135.905

Matéria : IRPF - EX.: 2002

Recorrente : ATECIR PERIN

Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA - RS

Sessão de : 13 DE MAIO DE 2004

Acórdão nº. : 102-46.368

IRPF - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA ISOLADA - INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN - A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATECIR PERIN.

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 Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Ezio Giobatta Bernardinis, Geraldo Mascarenhas Lopes Cançado Diniz e Sandro Machado dos Reis (Suplente Convocado).

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA e JOSÉ OLESKOVICZ. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



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

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Acórdão nº. : 102-46.368

Recurso nº. : 135.905

Recorrente : ATECIR PERIN

R E L A T Ó R I O

Trata-se de Recurso Voluntário que pretende a reforma do Acórdão DRJ/STM nº 1.616, de 30/05/2003 (fls. 18/22), que julgou, por unanimidade de votos, procedente a exigência da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual do exercício financeiro de 2002, no valor de R\$ 165,00 (fl. 04). A apresentação da referida declaração ocorreu às 09:10 do dia 01/05/2002, ou seja, apenas com algumas horas de atraso.

Em sua peça recursal, às fls. 26/29, o Interessado argumenta que no Acórdão não foi questionado o fato como inverdade, mas a DRJ entendeu que o artigo 138 do CTN não se aplica ao descumprimento de obrigação acessória, e o artigo 111 do mesmo diploma legal impossibilita a dispensa da multa. Aduz que o fisco Federal é inarredável em suas decisões administrativas e, por mais motivos defensáveis que o contribuinte tenha, a causa é perdida.

Ratifica que o atraso ocorreu por motivos tecnológicos, causados por terceiros (Internet fora do ar por quebra e pane em cabo de fibra ótica), sendo-lhe impossível por meios humanos transmitir sua declaração no prazo exigido, só o fazendo no dia seguinte, razão pela qual não pode o julgamento ficar adstrito à frieza da lei, devendo ser cancelada a multa, à luz da justiça tributária.

O Interessado está desobrigado de realizar a garantia de instância, fundamentado no § 7º do artigo 2º da IN 264, de 2002.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Acórdão nº. : 102-46.368

V O T O

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento e a decisão de primeira instância, pelos seus fundamentos legais e jurisprudenciais, como se demonstrará, não merecem reparos.

O Acórdão recorrido não se debateu sobre a verdade ou inverdade em relação à alegada quebra/pane no cabo de fibra ótica, a partir das 16:00 horas do 30/04/2002, tendo em vista que este fato, quando considerado dentro do prazo disponível para a apresentação da DIRPF do exercício de 2002 (mais de um mês) e as formas colocadas à disposição do contribuinte para adimpli-la (via internet, repartição pública ou bancos), não iria influir na solução do litígio, sendo, portanto, desnecessário qualquer certificação neste sentido.

Também não há qualquer fato a configurar a injustiça tributária propalada pelo Autuado, porque as regras para a apresentação da declaração de ajuste anual, inclusive o prazo, mantiveram-se estáveis desde o ano de 1995 e são amplamente divulgadas pelos meios de comunicação, com o apelo para que os contribuintes não deixem para o último dia, e mais precisamente, para as últimas horas, a fim de que casos como este, em análise, não aconteçam. Pensar-se de maneira diversa, ou seja, acatar as alegações do recorrente – internet fora do ar e denúncia espontânea pela apresentação da declaração no dia seguinte – com o conseqüente cancelamento da penalidade pecuniária, significa negar a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação acessória em comento.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "J.R.T.", is located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº.: 11007.001206/2002-83

Acórdão nº.: 102-46.368

Assim é o entendimento manifestado por, de Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, transcrito na decisão de primeira instância e abaixo reproduzido:

"Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explicita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com pelo menos os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável."

A obrigação do contribuinte apresentar a declaração de rendimentos e o respectivo prazo são estabelecidos pelo art. 7º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, segundo o qual a pessoa física deverá apurar o saldo em reais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº.: 11007.001206/2002-83

Acórdão nº.: 102-46.368

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.

Compulsando-se os autos, verifica-se que o Contribuinte estava obrigado a apresentar a DIRPF do exercício de 2002, pois auferiu rendimentos tributáveis em montante superior a R\$10.800,00 (fl.11), além de fazer parte do quadro societário de diversas empresas (fl. 14). Nos termos do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, quanto maior o atraso na apresentação da declaração de rendimentos, maior o montante da multa exigida, pois esta flui ao percentual de 1% (um por cento) ao mês ou fração de mês sobre o imposto de renda devido, sendo que o valor mínimo da multa será de R\$ 165,00, conforme prevê o artigo 30 da Lei nº 9.249/1995.

De com os artigos 113 e 115 do CTN, adiante reproduzidos, tal obrigação tem natureza acessória, formal e autônoma, pois não tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade, mas prestar informações de natureza tributária para o Fisco (obrigação de fazer):

"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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. (g.n).



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

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Acórdão nº. : 102-46.368

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

O Superior Tribunal de Justiça - STJ vem também decidindo no sentido de que, no caso de infração formal (inobservância de obrigação acessória), sem qualquer vínculo com o fato gerador de tributo, não se aplica o instituto da denúncia espontânea, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

“TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI).

“TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA - MULTA - PRECEDENTES.

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. Precedentes.” (EREESP nº 246.295/RS e AGRESP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).

“PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - OCORRÊNCIA - ARTIGO 88 DA LEI Nº 8.981/95 - APLICAÇÃO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Acórdão nº. : 102-46.368

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um.” (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO).

Nesse mesmo diapasão também têm sido as recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, conforme se constata das partes das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

“IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA 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.” (Ac. CSRF/01-02.952).

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não se confunde com a estabelecida pelo art. 138 do CTN, por si, tributária. As obrigações formais ou acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo dispositivo citado.” (Ac. 105-13.745).

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa estabelecida na legislação. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória autônoma, portanto, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.” (Acs. nºs 106-12.900 e 106-12.919).



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

Processo nº. : 11007.001206/2002-83

Acórdão nº. : 102-46.368

Assim, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2004.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS