



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10073.721801/2014-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.366 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de junho de 2016  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA- IRPF  
**Recorrente** NILTON RODRIGUES BARCELLOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2012

**DECLARAÇÃO RETIFICADORA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA 33 DO CARF. MULTA. ALEGAÇÃO DE AGRESSÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.**

A retificação da declaração de rendimentos, somente poderá ser admitida se comprovado erro nela contido, e antes do início de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa, nos termos do artigo 832 do Regulamento do Imposto de Renda.

Constatando o Fisco a omissão de rendimentos, a diferença do imposto deve ser exigida mediante lançamento de ofício, não sendo possível quaisquer procedimentos retificadores com vistas à reverter ou corrigir irregularidades na DAA.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Não é possível órgãos de julgamento administrativo afastarem multa imposta por descumprimento da legislação tributária sob o argumento de que seria de valor desproporcional ou não razoável.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10073.721801/2014-16  
Acórdão n.º **2402-005.366**

**S2-C4T2**  
Fl. 93

---

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Natanael Vieira dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Malagoli da Silva e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por NILTON RODRIGUES BARCELLOS, em face do acórdão nº 12-77.544, proferido pela 19ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO, Rio de Janeiro (RJ), em sessão de 08 de julho de 2015, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

2. O lançamento efetuado, contra o qual se insurge o contribuinte, refere-se a rendimentos omitidos em sua DAA, ano-calendário 2011, exercício 2012, que montam o valor de R\$ 28.694,09 e se refere aos pagamentos efetuados pelo Município de Barra Mansa - RJ, os quais foram posteriormente informados em Declaração retificadora (fl.4).

3. Em cotejo dos valores recebidos de pessoa jurídica, informados em DIRF com o declarado pelo recorrente, a fiscalização constatou a omissão de rendimentos no montante acima, o qual refletiu na apuração do IRPF e com a conseqüente cobrança suplementar do imposto no valor de R\$ 1.234,78, conforme Notificação de Lançamento (fls. 22/25).

4. Iniciado o procedimento fiscal, em 11/11/2013, a autoridade administrativa emitiu o Termo de Intimação (fls. 49/50), da qual o contribuinte tomou conhecimento em 18/11/2013 (AR fl. 51).

5. Em 07/08/2014 (fl. 27), o contribuinte foi devidamente notificado do lançamento, e, em 08/09/2014, por não concordar com o procedimento fiscal, tempestivamente (fl. 32), ingressou com a competente impugnação (fl. 2), a respeito da qual, por unanimidade de votos, entendeu os julgadores de primeira instância pela sua improcedência (fls. 59/61).

6. Cientificada da decisão supra, em 14/07/2015 (fl. 67), o recorrente interpôs recurso voluntário, em 06/08/2015 (fls. 76/84), onde, basicamente, reitera o alegado em sede de impugnação, no sentido de que:

a) houve erro material no preenchimento da DAA, a qual foi objeto de uma outra DAA retificadora e recolhimento do imposto devido, tudo antes de iniciado o procedimento fiscal;

b) face o pagamento do tributo requer a revisão da decisão de primeira instância, tornando insubsistente o lançamento promovido no ano de 2014;

c) aplica-se o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional, que dispõe que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração;

d) não procede a multa de ofício e fere os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

e) por fim, requer a improcedência do lançamento fiscal e mantido este que seja aproveitado/deduzido os valores pagos, conforme comprovante acostado às fls. 52.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos - Relator

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade, previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

**DOS FATOS**

2. Como apontado no relatório, o presente lançamento de ofício (fls. 21/25), lavrado em 29/07/2014, cujo procedimento fiscal teve início em 16/11/2013, originou-se da revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA)/2012, tendo a autoridade administrativa apurado a omissão de rendimentos no total de R\$ 28.694,09 (IRRF de R\$ 1.234,78), pagos pelo Município de Barra Mansa, conforme consta das fls. 23 dos autos, *in verbis*:

**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL****Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício**

*Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ \*\*\*\*\*28.694,09 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.*

*Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ \*\*\*\*\*1.234,78.*

**VALORES APURADOS COM BASE EM DIRF E COMPROVANTE ANUAL DE RENDIMENTOS APRESENTADO EM ATENÇÃO À INTIMAÇÃO**

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
28.695.658/0003-46 - MUNICIPIO DE BARRA MANSÁ (ATIVA)						
983.771.167-15	28.694,09	0,00	28.694,09	1.234,78	0,00	1.234,78
<b>TOTAL</b>	<b>28.694,09</b>	<b>0,00</b>	<b>28.694,09</b>	<b>1.234,78</b>	<b>0,00</b>	<b>1.234,78</b>

3. Conforme consta das fls. 24, verifica-se que, do cotejo entre o rendimento declarado e omitido no exercício 2012, ano-calendário 2011, a fiscalização apurou o IRPF suplementar num total de R\$2.288,20, como a seguir demonstrado:

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO**

<b>Descrição</b>	<b>Valores em Reais</b>
1) Total de Rendimentos Tributáveis Declarados	38.730,92
2) Omissão de rendimentos Apurada	28.694,09
3) Total das Deduções Declaradas	17.926,55
4) Glosa das Deduções indevidas	0,00
5) Previdência Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	49.498,46
7 Imposto Apurado após Alterações (Calc. p/Tab. Progr Anual)	4.924,62
8) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
9) Contrib. Prev. a Emp. Doméstico	0,00
10) Glosa de Ded. de Incentivo/Contrib.Prev.a Emp. Doméstico	0,00
11) Imposto Devido RRA	0,00
12) Total do Imp. Pg. Declarado (Ajuste Anual+RRA)	1.401,64
13 Glosa de Imposto Pago	0,00
14) IRRF sobre Infração ou Carnê Leão Pago	1.234,78
15) S/Imp. a Pagar Apur. após Alteraç.(7-8-9+10+11-12+13-14)	2.288,20
16) Imposto a Restituir Declarado	1.251,27
17) Imposto já Restituído	0,00
<b>18) Imposto Suplementar</b>	<b>2.288,20</b>

4. O recorrente, assim como fez na impugnação, sustenta não ser devida essa cobrança suplementar do imposto, uma vez que não procede a omissão alegada pela fiscalização, haja vista que (fls.76/77):

**"(...) logo após a constatação do erro cometido pelo contador, a procuradora do Recorrente, em 19/07/2012 recalculou, na declaração de IRPF, de modo a incluir todos os rendimentos percebidos pelo titular e sua dependente, inclusive o valor tido como omitido, quanto seja, R\$ 28.694,09. Ainda na data de 19/07/2012 o Recorrente promoveu o recolhimento de R\$ 2.721,77, que correspondia ao valor do imposto devido (face o acréscimo da renda na declaração) mais os respectivos encargos (valor principal R\$ 2.224,04 + encargos no valor de R\$ 497,73 - neste valor compreendidos a multa e juros). Ressalta-se que o comprovante do recolhimento está acostado na fl. 52 desses autos.**

**Ou seja, o Recorrente realizou o pagamento do imposto devido, bem como dos encargos, antes de ser cientificado do lançamento, que somente ocorreu em 2014. Outrossim, nota-se que o termo de intimação fiscal é datado de 11/11/2013, ou seja, mais de um ano após o pagamento do tributo e dos encargos efetuados pelo Recorrente.**

(...).

*Neste ponto, cumpre esclarecer que a declaração retificadora de fls.04/08, já com a inclusão do rendimento não incluído da declaração original, aponta como imposto devido a quantia de R\$ 2.224,04 (vide fl. 08). Observa-se que tal quantia foi quitada, em conjunto com os encargos devidos, em 19/07/2012. Em outras palavras, tal quantia foi satisfeita, em conjunto com a multa e juros devidos face a constatação da omissão apontada. Patente, portanto, a ocorrência de erro cometido."*

5. Feitos esses apontamentos iniciais acerca dos fatos, passo a analisar os efeitos da declaração retificadora apresentada pelo recorrente, bem como do recolhimento do IRPF nela apurados, obrigação esta que entendeu o Fisco como não cumprida pelo declarante.

### DA RETIFICAÇÃO DA DAA E SEUS EFEITOS

6. O IRPF trata-se de tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, quando há antecipação de pagamento, contados do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano calendário para a referida exação.

7. Com relação à DAA, as normas legais pertinentes, nestas consideradas as orientações específicas da RFB, convergem no sentido de que se trata de obrigação acessória, a qual dentro do prazo decadencial de cinco anos poderá o contribuinte retificá-la, quantas vezes necessário for e com eventuais repercussões na constituição do crédito tributário, desde que o período que se pretende retificar não esteja sob procedimento de ofício.

8. Note-se que, com supedâneo no art. 18, da MP nº 2.189-49/2001, a DAA retificadora tem a mesma natureza da declaração original, não se admitindo alteração de opção na forma de tributação, e, produz os mesmos efeitos daquela, *in verbis*:

*"Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.*

*Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração."*

9. A regulamentação desse dispositivo pela RFB deu-se por meio da IN-RFB nº 1.246/2012, onde em seu art. 7º, § 1º, dispõe no mesmo sentido, como segue:

*"Art. 7º Caso a pessoa física constate que cometeu erros, omissões ou inexatidões em Declaração de Ajuste Anual já entregue, poderá apresentar declaração retificadora:*

(...).

*§ 1º A Declaração de Ajuste Anual retificadora tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente e, portanto, deve conter todas as*

*informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionais, se for o caso.*

(...)."

10. Aliás, uma vez detectada pelo Fisco a omissão de rendimentos na declaração do contribuinte, não há mais o que se falar em sua retificação com alterações fiscais, pois o art. 832 do Dec. nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) estabelece que somente poderá ser admitida **se comprovado erro nela contido, e antes do início de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa**, afóra disto a declaração retificadora não produz quaisquer efeitos.

11. O fato é que, de acordo com os dispositivos acima colacionados, infere-se que a Declaração Retificadora substitui integralmente a Declaração anteriormente apresentada, para todos os efeitos, **desde que sua apresentação anteceda a quaisquer procedimentos do Fisco**. É com base na última declaração retificadora, quando for o caso, que deve a autoridade administrativa, dentro do prazo quinquenal homologá-la, ainda que tácito, ou exigir do contribuinte, mediante lançamento de ofício, o imposto suplementar incidente sobre rendimentos eventualmente não oferecidos a tributação pelo declarante.

12. De outro giro, constatando o Fisco a omissão de rendimentos, a diferença do imposto deve ser exigida mediante lançamento de ofício, não sendo possível quaisquer procedimentos retificadores com vistas à reverter ou corrigir irregularidades na DAA, a qual quando entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

13. Esse entendimento, quanto à impossibilidade da DAA retificadora vir a alterar o lançamento de ofício, está em linha com o já pacificado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consoante ao enunciado da Súmula 33, ***vérbis***:

*"Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício."*

14. No presente caso, o recorrente alega em seu recurso voluntário ter entregue DAA retificadora, na qual contempla os rendimentos omitidos em sua declaração anteriormente apresentada.

15. Tal alegação, contudo, não pode prosperar, posto que o recorrente, embora afirme ter retificado sua declaração de rendimento, essa informação carece de veracidade, na medida em que o interessado não juntou aos autos o recibo de entrega da DAA retificadora (fls. 04/08), nem qualquer outro documento que comprove a transmissão ou impedimento na consecução desse evento, imprescindíveis, no meu entender, para a caracterização da espontaneidade do contribuinte no cumprimento da obrigação tributária, e, antes do lançamento de ofício. Não fica, portanto, caracterizada a espontaneidade de que trata o art. 138 do CTN que excluiria o contribuinte da responsabilidade tributária ora imposta.

16. De fato, o recorrente reconhece a omissão de rendimentos em sua DAA, o que, inclusive, motivou a apuração e o recolhimento espontâneo do imposto devido, tudo com base na DAA Retificadora (fls. 04/08), a qual como já dito anteriormente **não foi efetivamente entregue a RFB**. Assim, para este relator, considerando ausente a DAA Retificadora, reitere-

se, impede invocar o benefício da espontaneidade de que trata o art. 138 do CTN, eis que referida obrigação acessória vincula-se essencialmente à obrigação principal - o IRPF nela apurado.

17. Note-se que, a responsabilidade de que trata o art. 138 do CTN, diz respeito a penalidade, sendo que a sua não desoneração pela espontaneidade só é possível quando presentes as iniciativas necessárias ao cumprimento da obrigação tributária, sem que o contribuinte seja induzido ou compelido pelo Fisco a prática do ato.

18. Para o caso em análise, em termos práticos, **a suposta Declaração Retificadora não substituiu a Declaração anteriormente apresentada pelo contribuinte**, haja vista que não ficou comprovada a efetiva entrega daquela DAA retificadora junto à RFB.

19. Com relação a não espontaneidade no cumprimento da obrigação tributária, concordo com o ponderado pelo julgador *a quo* ao afirmar que:

*"(...) a ação fiscal teve início em 18/11/2013, ao passo que o lançamento foi formalizado apenas em 08/09/2014, de modo que o pagamento efetuado em 19/07/2012, no valor principal de R\$ 2.224,04, desde que houvesse sido acompanhado da confissão da infração, o que se aperfeiçoaria com o envio da DIRPF retificadora, estaria albergado pela espontaneidade, e excluiria e a responsabilidade pela infração. Não obstante, **a DIRPF simulada, às fls. 4 e seguintes, que serviu de base para o cálculo do imposto recolhido, sequer foi transmitida via internet.**"*

20. No caso concreto, portanto, infere-se que a DAA retificadora (fls. 04/08), supostamente entregue pelo recorrente, não tem quaisquer efeitos sobre o lançamento em análise, uma vez que não se encontra na base de dados do órgão lançador, tampouco o contribuinte comprovou sua entrega junto ao competente Órgão Fazendário.

21. Observe-se que, não há o que se falar em extinção do crédito tributário, face ao pagamento efetuado pelo recorrente, conforme cópia do DARF acostado às fls. 32, uma vez que até então não se tinha um crédito constituído, seja por iniciativa e/ou colaboração do contribuinte, seja por iniciativa do Fisco, configurando-se tal pagamento quanto muito como recolhimento sem causa, podendo, como bem apontou o julgador de primeira instância, a autoridade de origem verificar a possibilidade de aproveitamento desse valor para amortizar o crédito tributário pertinente ao lançamento em análise.

22. Do até aqui exposto, razão não assiste ao recorrente de que estaria acobertado pelo benefício da espontaneidade, o que lhe possibilitaria a exclusão da responsabilidade pela infração, acertada, assim, a decisão proferida primeira instância.

### **DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA**

23. O contribuinte defende a inaplicabilidade da multa de ofício, trazendo como argumento que o caso "***configura-se mero erro escusável, uma vez que o tributo devido foi pago (...), levando-se ainda em consideração as peculiaridades da situação do Recorrente, portador de grave moléstia.***" Para justificar seu entendimento o recorrente cita algumas decisões desta Corte Administrativa que se encaminharam no sentido de não cobrança

da multa de ofício em face de erro escusável. Afirma também tratar-se de multa indevida porque fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

24. De plano, cabe registrar que, em apertada síntese, o vocábulo "erro", de modo geral, é empregado no léxico para transmitir uma noção de inexato ou não verdadeiro sobre alguma coisa, objeto ou pessoa, que influencia na formação da vontade. Erro, portanto, é o produto resultante de uma má compreensão ou de análise deficiente de um fato ou de um assunto. Já o **erro escusável**, por sua vez, é o **erro assim qualificado que possa ser justificado**.

25. Dessa compreensão mínima do que vem a ser erro, desde já importante frisar que é irrelevante a condição do infrator para fins da imposição legal da multa de ofício, bem como não se exclui a mesma pelo fato de o contribuinte realizar o pagamento de tributo em desacordo com o que determina a legislação.

26. Ademais, não é qualquer erro que se acolhe para fins de exoneração da multa de ofício, mas ao meu ver, somente o erro escusável para o qual fique comprovado que o terceiro ao cumprir obrigação tributária relacionada ao autuado leve este último a agir como se correto estivesse, a exemplo do uso de informes de rendimentos com dados inexatos ou omissos. O caso sob análise não comporta tal assertiva, eis que se trata de mera omissão de informação na DAA do contribuinte.

27. Assim, no entender deste relator nenhuma das decisões a que faz alusão o recorrente se aplica ao presente caso, uma vez que aquelas decisões se ajustam às hipóteses em que o contribuinte, por meio de informação e/ou documento fiscal, foi induzido a praticar uma ação ou ato em desacordo com a legislação. Ou seja, **não se reportam a meras alegações, e, sim ao uso de dados contidos em documentos fornecidos por terceiros, assim identificado como elemento indutor do erro**.

28. Isto posto, entendo que o presente caso não se enquadra como erro escusável como pretende o recorrente, pois, não fica comprovado que tenha deixado de entregar sua declaração ou nela inserir dados essenciais por falta de informações adequadas ou que estas tenham sido omitidas ou fornecidas com deficiência pela fonte pagadora.

29. Quanto à alegação de que a exigência da multa de ofício feriria os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, tem-se que essa análise necessariamente passaria pelo exame de validade da lei que a fixou, função esta exclusiva do Poder Judiciário, já que é vedado a esta Corte Administrativa se pronunciar sobre constitucionalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

*"Súmula CARF nº 2:*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

30. Desta feita, tem-se como não sendo possível órgãos de julgamento administrativos afastarem multa imposta por descumprimento da legislação tributária sob o argumento de que seria de valor desproporcional ou não razoável, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

31. Assim, neste ponto afasto as alegações do recorrente para manter a multa de ofício.

Processo nº 10073.721801/2014-16  
Acórdão n.º **2402-005.366**

**S2-C4T2**  
Fl. 101

---

32. Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, negar-lhe provimento, para manter a decisão de primeira instância.

É como voto.

Natanael Vieira dos Santos.

CÓPIA