



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Recurso nº. : 130.955  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995  
Recorrente : CARLOS ROBERTO RODRIGUES DA SILVA  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 05 de novembro de 2002  
Acórdão nº. : 104-19.071

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA** – A contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN.

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE** – As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA** – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional - CTN. As penalidades previstas no art. 88, da Lei n.º 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CARLOS ROBERTO RODRIGUES DA SILVA**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves, José Pereira do Nascimento, João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol que proviam o recurso.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE e VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071  
Recurso nº. : 130.955  
Recorrente : CARLOS ROBERTO RODRIGUES DA SILVA

## RELATÓRIO

CARLOS ROBERTO RODRIGUES DA SILVA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 196.446.201-00, residente e domiciliado na cidade de Goiânia, Estado de Goiás, à Rua T-33, n.º 188 – Apto 402-A, Bairro Setor Bueno, jurisdicionado a DRF em Goiânia - GO, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 22/25, prolatada pela 3ª Turma da DRJ em Brasília - DF, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 31/33.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 20/10/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 05/07, com ciência, em 13/11/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 165,74 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, relativo ao exercício de 1995, correspondente ao ano-calendário de 1994.

Em sua peça impugnatória de fls. 14/15, apresentada, tempestivamente, em 29/11/00, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

- que o lançamento não mais poderia ser constituído em virtude de já ter incorrido em decadência, considerando a aplicação tanto do artigo 150 quanto do artigo 173 do Código Tributário Nacional;

- que não entregue a declaração de rendimentos dentro do respectivo exercício, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, para o ano-calendário de 1994, exercício de 1995, ao qual se reporta o Auto de Infração, o prazo decadencial ocorreu em 01 de janeiro de 2000, sendo certo que o mencionado Auto de Infração foi lavrado em 20/10/00.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a 3ª Turma da DRJ em Brasília – DF, conclui pela procedência da ação fiscal e manutenção integral do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que nos casos de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, aplica-se para fins de contagem do prazo decadencial a regra contida no art. 173, inciso I, do CTN;

- que, portanto, em relação ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, o termo inicial para contagem dos cinco anos é o primeiro de janeiro de 1996 e o termo final primeiro de janeiro de 2001. Como o lançamento foi constituído em novembro de 2000, não há que se falar em decadência;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

- que da análise das peças do processo constata-se que o contribuinte é sócio das empresas Cem Diversões Eletrônicas Ltda e Carlos Alberto Rodrigues da Silva – Intellect Play, CNPJ 37.353.687/0001-59 e 73.849.176/0001-96;

- que o contribuinte estava obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual/1995, cujo prazo para apresentação, estabelecido através da Portaria MF nº 130/95, era o dia 31/05/95, o que foi feito, somente, em 13/12/99;

- que quanto à aplicação de multa por atraso na entrega da declaração, não cabe afastar sua incidência, pois há previsão legal para sua aplicação, conforme art. 88, incisos I e II e § 1º, da Lei nº 8.981/95.

As ementas que consubstanciam a decisão de Primeiro Grau são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1995

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

Mantém-se a aplicação da multa por atraso, tendo em vista estar o sujeito passivo obrigado à apresentação da declaração, e esta haver sido entregue intempestivamente.

#### DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública lançar a multa por atraso na entrega da declaração decai no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, conforme regra contida no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 07/05/02, conforme Termo constante às folhas 28/30 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (05/06/02), o recurso voluntário de fls. 31/33, instruído pelo documento de fls. 34, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que parece que existe uma "força oculta" a obrigar os julgadores singulares à sempre decidir a favor do sujeito ativo da obrigação tributária, pois, no presente caso o julgador de primeira instância forçou o enquadramento do alegado princípio da decadência no artigo 173 do CTN, e foi além da própria letra da lei, para dizer que em relação ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, o termo inicial para contagem dos cinco anos é o dia 01/01/96;

- que ocorre que o imposto de renda amolda-se ao lançamento dito "por homologação", sendo seu acessório a multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual. Assim sendo, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do CTN para encontrar respaldo no parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, onde os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador, ou seja, a data limite para entrega da declaração de rendimentos.

Consta às fls. 34, o Documento para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente, comprovando o depósito judicial de no mínimo 30% do valor do crédito tributário mantido em decisão singular para que a autoridade lançadora admita o recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Com relação a preliminar de decadência argüida pelo suplicante, só posso concordar com a decisão singular, que não assiste razão ao suplicante, já que no presente caso, não se configura a decadência, em virtude do disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Ora, o lançamento refere-se à multa por atraso na entrega de declaração de ajuste do imposto de renda do exercício de 1995, cujo prazo decadencial para a constituição do crédito tributário teve início em 01/01/96, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fluindo o prazo em 31/12/00.

Desta forma, tendo o lançamento do crédito tributário sido formalizado em 20/10/00, com ciência em 13/11/00, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1995, relativo ao ano-calendário de 1994.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa mínima de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, destinado para as pessoas físicas, de acordo com a Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30.

Inicialmente, é de se esclarecer que todas as pessoas físicas, enquadradas nos itens abaixo relacionados, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa física no exercício de 1995, relativo ao ano-calendário de 1994:

1. recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a 12.000 UFIR;

2. recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 80.000 UFIR;

3. participou do quadro societário de empresa como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima;

4. teve a posse ou propriedade, em 31 de dezembro de 1994, de bens ou direitos, inclusive terra nua, exceto de bens e direitos da atividade rural, cujo valor global patrimonial foi superior a 500.000 UFIR;

5. realizou em qualquer mês do ano-calendário: (a) – alienação de bens ou direitos em que foi apurado ganho de capital, sujeito à incidência do imposto; e (b) – efetuou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, em qualquer mês do ano-calendário;

6. teve a posse ou propriedade de imóveis rurais cujas áreas ultrapassaram, no conjunto, 1.000 há (mil hectares);

7. relativamente à atividade rural, com o preenchimento do “Demonstrativo de Atividade Rural” se: (a) – obteve receita bruta em valor superior a 60.000 UFIR; (b) deseja compensar saldo de prejuízo acumulado; e c) apurou prejuízo no ano-calendário de 1994 e deseja compensá-lo em anos-calendários posteriores.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

§ 1º As disposições da alínea "a" do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea "a" do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplica o disposto neste artigo.

§ 5º A multa a que se refere à alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º ( Lei nº 9.532, de 1997, art. 27). "

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita à aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.

De acordo com legislação de regência a Declaração de Ajuste Anual deverá ser apresentada, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

calendário subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, inclusive no caso de pessoa física ausente no exterior a serviço do país.

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pelo impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

Está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que o suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

É certo, que a partir da edição da Lei n.º 8.891/95, foram suscitadas diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, amparado no art. 138, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, entendem que a denúncia espontânea da infração, exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no artigo 88, da Lei nº 8.981, de 1995, não cabendo qualquer reparo à decisão recorrida.

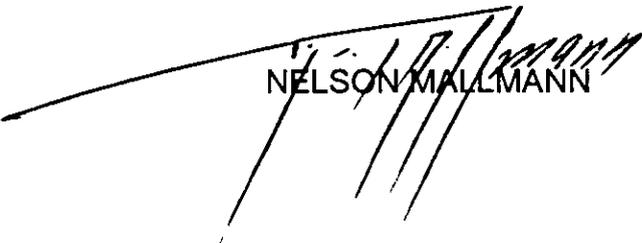


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.006842/00-08  
Acórdão nº. : 104-19.071

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2002



NELSON MALLMANN