



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10166.006994/2002-17  
Recurso nº : 138.009  
Matéria : IRPF – EX.: 2001  
Recorrente : SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 26 DE JANEIRO DE 2005  
Acórdão nº : 102-46.597

IRPF – PENALIDADE – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DESECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE – A penalidade, eventualmente aplicável por descumprimento de prazo de obrigação acessória, tem, como base de cálculo, quando for o caso, o imposto líquido devido, constante na Declaração Anual de Ajuste. Legítima a interpretação de que a base de cálculo será sempre o imposto devido, pois não se pode exigir do contribuinte multa sobre determinado valor antecipadamente pago. A espontaneidade do contribuinte está no cumprimento de uma obrigação acessória imposta anualmente. Logo, a denúncia espontânea do art. 138 do CTN está presente, *in casu*, face ao pressuposto da boa-fé, inclusive.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naurý Frágoso Tanaka, José Raimundo Tosta Santos e Antonio de Freitas Dutra.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 MAR 2005

ecmh



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Leish', written over the text of the document.



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17  
Acórdão nº : 102-46.597

Recurso nº : 138.009 - VOLUNTÁRIO  
Recorrente : SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

**RELATÓRIO**

**DA AUTUAÇÃO**

Recorre a este E. Conselho de Contribuintes o Recorrente em epígrafe, já devidamente qualificado nos autos, da decisão da DRJ em Brasília – DF que julgou, por unanimidade de votos, o lançamento procedente.

A matéria em litígio diz respeito multa por atraso na entrega de Declaração de Ajuste Anual, exercício 2001, no valor de R\$ 1.152,59, apurado sobre o imposto devido calculado no valor de R\$ 28.814,79.

**DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformado com tal decisão, o ora Recorrente apresentou às fls. 1 a 4, Impugnação em 07 de julho de 2002, alegando, em síntese, que apresentou a declaração fora do prazo, porém entende que a multa imposta pela SRF afronta a lei que disciplina a matéria é a jurisprudência administrativa reinante sobre a matéria (Conselho de Contribuintes).

Aduziu, ainda, que consoante consignado no Extrato da Declaração de fls. 09, o imposto retido na fonte alcançou o valor de R\$ 22.793,91, que deduzido, resultou saldo de imposto a pagar no importe de R\$ 6.020,88. A fiscalização, ao aplicar a penalidade, calculou a multa aplicando o percentual diretamente sobre o



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

valor bruto do imposto, quando entende que o correto seria sobre o seu valor líquido.

Ressalta que, embora tenha entregue a declaração fora do prazo, promoveu o recolhimento do imposto que julgava devido no valor de R\$ 6.587,38 (DARF de fls. 7), em 30 de abril de 2002, dentro do prazo legal. Desta forma, sendo certo que o valor líquido do imposto apurado é de R\$ 6.020,88 haveria um saldo em seu favor de R\$ R\$ 566,50.

Entendendo, contudo, como valor correto da multa por atraso o montante de R\$ 240,83, seria credor da SRF em R\$ 325,67, solicitando autorizada a correspondente devolução.

#### DA DECISÃO COLEGIADA

Em decisão de fls. 20-24, m a DRJ em Brasília – DF decidiu, por unanimidade votos, julgar procedente o lançamento, aduzindo o seguinte, em síntese:

Expendeu o Julgador de primeiro grau que o ora Recorrente entregou a Declaração de Ajuste Anual, exercício 2001, em 27/08/2001, portanto após o prazo de entrega na legislação, o qual se encerrou em 30/04/2001.

Acrescentou que o ora Recorrente enquadra-se em uma das hipóteses de obrigatoriedade de entrega elencadas no art. 1.º (inciso I) da IN SRF n.º 123/2000, consoante Declaração de fls. 10/11 (rendimentos tributáveis de R\$ 124.918,66), reprodução às fls. 22. Em seguida, trouxe à baila o art. 88 da Lei n.º 8.981/95 (fls. 22). Traslado às fls. 22 da IN SRF n.º 157/99, art. 12.



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

Asseverou que, nos termos da Lei n.º 9.250/95, 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, ou seja, conforme a própria denominação, trata-se de declaração de ajuste anual, onde se apura o imposto devido, e devido, e determina-se, conforme o caso, saldo de imposto a pagar, valor a restituir, ou, ainda, saldo inexistente de imposto a pagar ou restituir.

A terminologia utilizada no Manual de Preenchimento Declaração de Ajuste Anual está em conformidade com a Declaração, e com a legislação regente, art. 83 do RIR/99, citação às fls. 23.

O imposto devido é apurado ao final do período base, considerando todos os rendimentos tributáveis recebidos ao longo do ano-calendário e deduções emitidas, sendo o “saldo do imposto a pagar” ou o “valor a ser restituído” determinado após deduções e compensações específicas sob o imposto devido, traslado dos arts. 85 e 88 do RIR/99 às fls. 23.

Por derradeiro, a autoridade julgadora de primeira instância acrescentou que quanto à jurisprudência administrativa do 1.º Conselho de Contribuintes trazida à colação pelo Impugnante, ora Recorrente Vale consignar que, consoante o art. 100, II do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, pois que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sede de recurso voluntário, expendido às fls. 29-35, o Recorrente alegou em sua defesa o seguinte:



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

A forma adotada pela autoridade administrativa não está conforme a melhor interpretação a ser dada ao dispositivo legal que rege a matéria, como pode ser constatado pela jurisprudência dominante nos tribunais administrativos, pelo que a autuação, no particular, é improcedente, devendo, por isso, ser revista.

Aduziu, em seguida, que conforme consignado no extrato da declaração entregue fora de prazo, anexo ao Auto de Infração, extrato resultante dos dados constantes do formulário utilizado para declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte, o imposto de renda retido na fonte alcançou valor de R\$ 22.793,91, que deduzido o montante do imposto de renda retido na fonte, resultou saldo de imposto a pagar no importe de R\$ 6.020,88. Ocorre que a fiscalização, ao aplicar a penalidade, o fez sem levar em conta a referida antecipação promovida, traduzida no valor do imposto de renda recolhido pela fonte pagadora, ou seja, a multa restou aplicada sobre o valor bruto do imposto, quando o correto seria ter por base de cálculo o valor líquido do tributo. Vale dizer, considerada a antecipação promovida com os recolhimentos do imposto retido pela fonte pagadora dos rendimentos tributáveis.

Posteriormente, trouxe à baila jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes sobre a espécie donde trasladou acórdãos às fls. 33/34. Reiterou, portanto, que demonstrado está que o crédito adotado pela fiscalização e mantido pela Autoridade Julgadora de primeira instância, além de injusto, ofende o direito e a jurisprudência administrativa reinante sobre a matéria.

Aduziu que, a despeito de ter entregue a declaração fora do prazo, promoveu o recolhimento do imposto que julgara devido (R\$ 6.587,38) em data de 30 de abril de 2001, portanto, dentro do prazo fixado pela legislação de regência,



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

conforme atesta a cópia do respectivo DARF, já anexada quando da apresentação da peça impugnativa.

Acrescentou que para que pudesse ser efetuado referido recolhimento, no prazo fixado para a entrega da declaração de rendimentos, também como data limite para recolhimento integral do saldo do imposto ainda devido, o Recorrente fez os cálculos segundo os elementos de que dispunha, sem que fossem considerados todos os dados que concorrem para a determinação do montante do imposto de renda a que estaria sujeito, do que resultou recolhimento de parcela em valor superior àquele efetivamente devido.

Por derradeiro, o Recorrente requereu seja considerado improcedente o lançamento, reformando-se, por consequência, a decisão de primeiro grau, de acordo com os fundamentos e argumentos expendidos.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17  
Acórdão nº : 102-46.597

**VOTO**

Conselheiro EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, Relator

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos legais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria em via de deslinde refere-se a recurso interposto pelo Recorrente contra a decisão de primeira instância que manteve a exigência de multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual.

Em sua defesa, o Recorrente invocou os benefícios do artigo 138 do CTN, já que a entrega da declaração, ainda que intempestiva, foi feita de forma espontânea.

É de bom alvitre esclarecer que a espécie ainda não se encontra pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, contudo, é entendimento da maioria dos Conselheiros desta Corte, inclusive deste Relator que, se o CTN não faz distinção entre infração ligada à obrigação principal e obrigação acessória, igualmente, não delimita a exclusão da responsabilidade pela denúncia somente de infrações não-conhecidas pela autoridade administrativa. É óbvio que não cabe ao intérprete ou aplicador da lei distinguir onde esta não distingue.

Ora, cumpre esclarecer que a denominada multa *de ofício* é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e, dessa omissão, voluntária ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Dessa forma, quando se trata de lançamento de ofício, efetuado em razão de irregularidades constatadas pelo Fisco, descabe a aplicação da multa de mora pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos, prevista no art. 88, inciso I da Lei n.º 8.981/1995.

Para que se faça justiça fiscal, sigo a jurisprudência firmada na 4ª. Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, manifestada no voto da Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, da qual peço a devida permissão para reproduzir parcialmente o seu voto prolatado no Acórdão nº. 104-18.837, de 20 de janeiro de 2002, que deu provimento, por unanimidade de votos, ao recurso voluntário nº. 010.532, nos seguintes termos, *in verbis*:

(...)

“A base de cálculo da exigência da multa por atraso na entrega da declaração é o imposto devido, efetivamente DEVIDO, ou seja, o saldo a pagar após as compensações.” (O grifo é do original).

Apenas como adendo a tal entendimento, assim é definido o termo “devido” e, “dever” conforme “Novo Dicionário da Língua Portuguesa”, Aurélio Buarque de Holanda Ferreira,

“Devido. (Part. de dever). ... s.m. 2. O que é de direito ou dever. 3. Aquilo que se deve. 4. O justo, o legítimo.”

“Dever. .... 1. Ter obrigação de .... 2. Ter de pagar..... 4. Estar obrigado ao pagamento de.....”

“Quando a lei instituiu a multa por atraso na entrega da declaração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, é legítima a interpretação de que sua base de cálculo é o imposto a ser pago quando da entrega da declaração, ainda que já tenha sido pago quando o contribuinte cumpre a obrigação acessória”.

“Outro entendimento, estar-se-ia exigindo do contribuinte multa sobre determinado valor que não é mais devido, visto que pago antecipadamente, seja a título de fonte, “carnê-leão” ou complemento mensal”.



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

No mesmo sentido o voto da I. Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, relatora do voto constante do Acórdão 104-19.101, de 7 de novembro de 2002. Novamente peço vênias para reproduzir o seguinte trecho daquele voto:

(...)

“Após focar a legislação de regência, cabe um esclarecimento preliminar. Desde a época em que participava da composição da Segunda Câmara deste Conselho, sempre entendi que mesmo o sujeito passivo tendo se antecipado em apresentar espontaneamente sua declaração de rendimentos, o não cumprimento da obrigação acessória, no prazo legalmente estabelecido, sujeita o contribuinte à penalidade aplicada. Entretanto, após a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que por maioria de votos passou a decidir que a Denúncia Espontânea eximia o contribuinte do pagamento da obrigação acessória, passei a adotar o mesmo seguimento objetivando a uniformização da jurisprudência.”

E adiciona a I. Relatora, em continuação:

“Ocorre, que o Superior Tribunal de Justiça, já decidiu a matéria em tela, entendendo que a obrigação acessória deve ser cumprida mesmo nos casos de utilização da Denúncia Espontânea, razão pela qual retorno a meu entendimento que é no mesmo sentido, tanto que nos processos relativos a dispensa da multa face ao art. 138 do CTN em que dei provimento, consta a ressalva de que adotava o entendimento do CSRF”.

Diante de todo o exposto, e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para incidir a multa de mora aplicada de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, considerando-se, como tal, aquele efetivamente ainda não pago pelo Recorrente, por ocasião da entrega da Declaração de Ajuste Anual. Presente, *in casu*, o pressuposto da boa-fé, para



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

Processo nº : 10166.006994/2002-17

Acórdão nº : 102-46.597

reconhecer-lhe o direito à denúncia espontânea a que alude o art. 138, do Código Tributário Nacional.

É como voto na espécie.

Sala das Sessões - DF, em 26 de janeiro de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Ezio Bernardinis', written over the printed name.

**EZIO GIOBATTA BERNARDINIS**