



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Recurso nº. : 145.579
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 e 1996.
Recorrente : JOEL BOMBARDELLI
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 24 de maio de 2006
Acórdão nº. : 104-21.592

DECADÊNCIA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO -
A contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de penalidade por descumprimento de obrigação acessória (atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da 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 artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN. Preliminar não acolhida.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - BASE DE CÁLCULO - INEXISTÊNCIA DE IMPOSTO DEVIDO - EXS. DE 1995 e 1996 - Restando demonstrado que não há imposto devido, a multa exigível pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, é a de valor mínimo, nos termos a que se refere o inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981, de 1995.

SALDO DE IMPOSTO A RESTITUIR - DESCABIMENTO DO PEDIDO - Em sede recursal e na via do processo administrativo fiscal iniciado com auto de infração, não cabe pedido de restituição de saldo de IRPF, recolhido a maior, apurado pelo acórdão de primeira instância, após a recomposição da declaração do contribuinte.

Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOEL BOMBARDELLI.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1995, vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza (Relatora) e Remis Almeida Estol. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que as multas pelo atraso na

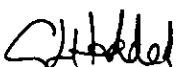
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56

Acórdão nº. : 104-21.592

entrega das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1995 e 1996 sejam cobradas pelo valor mínimo (R\$ 165,74). Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


GUSTAVO LIAN HADDAD
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN e OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR. Ausente a Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

Recurso nº. : 145.579
Recorrente : JOEL BOMBARDELLI

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 56), acompanhado de depósito recursal (fls. 61), interposto contra o acórdão nº 3.006, de 13.09.2004, da 2ª Turma da RDJ de Belém-PA (fls. 44/50), que considerou o lançamento procedente em parte.

O auto de infração, de fls. 02/11, exige IRPF, relativamente aos fatos geradores de dezembro de 1.994 e dezembro de 1.995, por omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, constatada pela análise das DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras e, também, multa regulamentar por atraso na entrega da declaração, com imposto devido, nos mesmos períodos apontados.

Cientificado o contribuinte, via AR (fls. 03/verso), apresentou sua impugnação (fls. 35/41), na qual requereu a consideração, no cálculo do imposto devido, das despesas com dependentes (filhos) e dos valores pagos a título de INSS e de contribuição previdenciária oficial, conforme documentos juntados.

A 2ª Turma da DRJ de Belém julgou parcialmente procedente o lançamento original, nos seguintes termos (fls. 44/50):

a) excluiu da exigência o IRPF relativo ao ano-calendário de 1.994, reconhecendo os efeitos da decadência do direito da Fazenda lançar;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

b) manteve a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração de imposto de renda, no ano-calendário de 1.994, concluindo que a ela não se aplicam os efeitos da decadência tributária, em face da regra do artigo 173, I, do CTN, mas, para fins da sua base de cálculo, refez os cálculos do IR que seria devido, admitindo as deduções pleiteadas pelo Contribuinte, reduzindo-a do valor de 2.137,20 UFIR para 1.996,72 UFIR;

c) quanto ao IRPF do ano-calendário de 1.995, admitiu as deduções pleiteadas, refez o cálculo do IRPF que seria devido e concluiu que o valor já retido na fonte era maior do que o efetivamente devido, cancelando a exigência. Porém, quanto ao crédito apurado, reconheceu que não há nada a restituir, em virtude da falta de entrega da declaração e porque já teria decorrido o prazo para o contribuinte pleiteá-lo;

d) manteve a multa por falta de entrega da declaração de rendimentos, relativamente ao ano-calendário de 1.995, mas em valor menor do que o autuado, calculando-a em 20% sobre o valor do IRPF apurado como devido, após as deduções acolhidas, mas antes da comparação com o IRF.

Assim, foram mantidos apenas, os valores originais de 1.996,72 UFIR, a título de multa por atraso na entrega da DIRPF, no ano-calendário de 1.994, e R\$ 239,37, também de multa por atraso na entrega da DIRPF, no ano-calendário de 1.995.

Em recurso (fls. 56), o Contribuinte requer que, em face do reconhecimento da decadência tributária do lançamento do ano-calendário de 1.994, a multa por atraso na entrega da respectiva declaração seja cobrada pelo seu valor mínimo, e não tomando como base o valor do imposto decaído e, também, a restituição do valor do imposto de renda retido na fonte, a maior que o devido pela declaração, conforme apurado na DRJ, com os acréscimos legais.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

VOTO VENCIDO

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e está acompanhado do depósito recursal administrativo (fls. 56 e 61). Por isso, dele tomo conhecimento.

O crédito tributário que restou em discussão refere-se, exclusivamente, à exigência da multa isolada, por atraso na entrega da declaração de rendimentos da pessoa física, nos anos-calendários de 1.994 e 1.995, exercícios de 1.995 e 1.996, respectivamente.

Quanto a esse tema, dois são os argumentos de cunho geral que, normalmente, são trazidos à apreciação, quais sejam, a questão da denúncia espontânea e da base de cálculo dessa multa. Nenhum deles, entretanto, aproveita ao caso concreto.

De denúncia espontânea não há que se falar, uma vez que o Contribuinte é, efetivamente, omissor na entrega das DIRPF dos exercícios em questão, não as tendo apresentado até o momento da autuação.

Quanto à impossibilidade dessa multa ter a mesma base de cálculo do imposto lançado e já acrescido da multa de lançamento de ofício de 75%, também se trata de uma questão que resta inócua no caso concreto, eis que, após a revisão do auto de infração pela DRJ/Belém, foram afastadas as exigências relativas ao IRPF em si. Logo, não há concomitância da multa regulamentar com a multa de ofício.

No entanto, há de se reconhecer que existem outros aspectos pelos quais a exigência remanescente pode e deve ser examinada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

1. Quanto à multa por atraso na entrega da DIRPF/95:

Nessa parte, o Recorrente apenas requereu que fosse cobrada a multa pelo seu valor mínimo, em razão do reconhecimento, pela DRJ/Belém, dos efeitos da decadência tributária quanto ao lançamento do IRPF do mesmo ano-calendário. Esclareça-se que a decisão de primeira instância, apesar de ter cancelado a exigência do IRPF, do ano-calendário de 1.994, pelos efeitos da decadência, não aplicou a mesma conclusão à multa pelo atraso na entrega da DIRPF, considerando-a regida pelo artigo 173, I, do CTN. Conseqüentemente, adotou como sua base de cálculo o valor do IRPF que seria devido, se não fosse a decadência, e ajustado com as deduções requeridas pelo Contribuinte e aceitas pela DRJ. Foi por essa razão que o seu valor original reduziu-se de 2.137,21 UFIR para 1.996,72 UFIR.

Pois bem. Entendo que essa parcela remanescente não pode prosperar porque também está contaminada pelos efeitos da decadência tributária, aplicando-se-lhe a mesma regra de contagem do prazo decadencial da obrigação principal a ela correlata (IRPF), qual seja a prevista no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN. Resta, apenas, definir qual é o marco inicial dessa contagem. Considerando que o prazo fatal para a entrega da DIRPF venceu em 31 de maio de 1.995, é a partir dessa data que a obrigação acessória transformou-se em principal e a partir da qual o Fisco tinha o prazo de cinco anos para agir.

Nessa linha, é a posição desse Primeiro Conselho de Contribuintes, inclusive dessa Quarta Câmara, da qual destaco o acórdão nº. 104-20.606, de 14.04.2005, que teve como Relator o Conselheiro Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e cuja ementa transcrevo:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DECADÊNCIA - Lançada a multa após decorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do seu fato gerador, não pode mais o respectivo crédito ser exigido do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

Recurso provido."

Assim, em 29 de setembro de 2000, data de ciência do auto de infração, já tinha transcorrido mais de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador da multa, qual seja, a omissão na entrega da DIRPF no prazo marcado, em 31 de maio de 1.995.

Desse modo, reconheço os efeitos da decadência tributária, relativamente ao lançamento da multa do ano de 1.994.

Todavia, nessa parte fui vencida. E, assim sendo, quanto ao mérito em si da exigência dessa multa, entendo que ela deva ser, quando muito, aplicada pelo seu valor mínimo, uma vez que, pela decadência, restou fulminado o crédito tributário do IRPF, ao qual está vinculada, desde a sua origem. Vale dizer, é como se ele não existisse, razão pela qual não há base impositiva para o cálculo dessa multa, já que não há saldo de imposto a pagar.

Então, quanto à multa pelo atraso na entrega da DIRPF/95, vencida na preliminar de decadência, considero que a sua base de cálculo deve ser o saldo do imposto a pagar, ressalvado, contudo, no caso concreto, o valor mínimo da penalidade de R\$ 165,74.

1. Quanto à multa por atraso na entrega da DIRPF/96

A rigor, o Contribuinte não recorreu contra a manutenção da multa pelo atraso na entrega da sua DIRPF do ano-calendário de 1.995, exercício de 1.996. A sua insurgência, em grau recursal, foi, apenas, quanto ao seu suposto direito de ter restituída a parcela de IRPF recolhida a maior, via retenção na fonte, conforme reconhecido pela DRJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

Porém, nessa parte, não há reparos a serem feitos na conclusão do acórdão de primeira instância, eis que já decorrido o prazo possível para o pedido de restituição, por parte do Contribuinte, definido no artigo 168, I, do CTN, como sendo de cinco anos contados do pagamento indevido ou a maior que o devido.

Então, se por um lado, a Fazenda Pública perdeu o seu direito de exigir a multa do ano-calendário de 1.994, pela sua omissão de lançamento no prazo previsto legalmente, por outro, o Contribuinte também perdeu o seu direito de ter restituída parcela recolhida a maior de IRPF, por não ter exercido esse direito dentro do prazo autorizado por lei (cinco anos contados da data do recolhimento indevido ou a maior que o devido).

Por outro lado, todavia, entendo que a base de cálculo da multa mantida deve ser revista de ofício, uma vez que é função de todo e qualquer órgão administrativo o controle da legalidade dos seus atos. Isso porque, efetivamente, não houve saldo de IRPF a pagar, após os ajustes feitos pela DRJ de Belém e considerando o valor do IR retido na fonte. Ao contrário, haveria até mesmo parcela a restituir (cujo direito não foi exercido pelo Contribuinte no seu devido tempo). Desse modo, descabe aplicar a multa de 20% sobre o valor do imposto que seria devido, a que se refere o inciso I, do artigo 88, da Lei nº 8981/95, uma vez que, quando muito, frente à inexistência de IRPF devido, o fundamento legal da multa seria, agora, o do inciso II, do mesmo artigo 88.

Entretanto, penso que não cabe a esse Conselho corrigir ou inovar no enquadramento legal citado no auto de infração, sob pena de estar lançando, para o que não tem competência regimental.

Assim, não se materializando, no caso concreto do ano-calendário de 1.995, a base de cálculo legalmente prevista para a incidência da multa por atraso na entrega da DIRPF – imposto devido, ainda que integralmente pago –, a que se refere o inciso I, do artigo 88, da Lei n. 8981, descaberia a sua exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

No entanto, nessa parte, houve empate na votação entre as teses de aplicação da multa mínima e da manutenção do cálculo da multa feita pelo acórdão de primeira instância, em razão do que, tendo sido vencida, aliei-me à primeira corrente, por estar dando provimento ao recurso do contribuinte, mas em uma extensão menor do que o meu entendimento.

Logo, por essas condições considero que, independentemente da questão formal acima apresentada, não restando imposto devido na apuração da Declaração de Ajuste Anual, a multa, quando muito, a ser aplicada é a mínima, de 200 UFIR. De se ressaltar que a penalidade do artigo 88, da Lei nº 8.983/95 é, justamente, pelo descumprimento de uma obrigação acessória, vinculada a um dever de fazer, por parte do contribuinte, qual seja, a entrega da declaração. Então, para haver coerência e nexo causal entre a penalidade aplicada e a infração cometida, deve-se interpretar que o "imposto devido" a que se refere o citado dispositivo é aquele saldo de imposto, apurado na DIRPF.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, preliminarmente, reconhecer os efeitos da decadência tributária, quanto ao lançamento da multa do ano-calendário de 1.994. Porém, vencida na preliminar, no mérito, dou-lhe provimento parcial para reduzir a multa dos anos-calendários de 1994 e 1.995 para o seu valor mínimo de 200 UFIR.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006


HELOISA GUARITA SOUZA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

VOTO VENCEDOR

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Redator-designado

Divergi da I. Relatora, Dra. Heloísa Guarita Souza, apenas e tão somente em relação ao prazo decadencial aplicável ao lançamento da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1995, ano-calendário 1994.

Filio-me ao entendimento majoritário desta C. Quarta Câmara no sentido de que se aplica, para a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativamente a tributos sujeitos a lançamento por homologação (como é o caso do IRPF), a regra prevista no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, consumando-se referido prazo cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Não obstante, considero que referido posicionamento não tem aplicação na hipótese, como a dos autos, de penalidade lançada por descumprimento de obrigação acessória (também denominada dever instrumental por parte da doutrina).

Isto porque, neste caso, a prestação que se espera do contribuinte é de fazer (preparar e entregar a declaração), que por natureza não comporta a atividade de apuração do *quantum* devido e efetivação do recolhimento antecipado, quando for o caso (obrigação de dar), própria do lançamento por homologação a que se refere o art. 150 do CTN.

Cuida-se de hipótese em que o lançamento é necessariamente de ofício, por descumprimento da obrigação de fazer, não havendo, sequer em tese, o dever de calcular e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10240.001120/00-56
Acórdão nº. : 104-21.592

antecipar o recolhimento do tributo a que se refere o art. 150, ficando afastada, assim, sua aplicação.

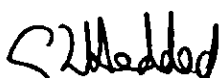
Destarte, considero que em relação à exigência de multa por atraso na entrega da DIRPF aplica-se a regra geral de decadência enunciada no artigo 173, I do CTN, tendo a Fazenda o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para constituir o crédito tributário.

O prazo para a entrega da DIRPF relativa ao exercício de 1995, ano-calendário de 1994, se encerrou em 31 de maio de 1995, a partir de quando pode a autoridade fiscal efetuar o lançamento da penalidade pelo atraso na respectiva entrega. Assim sendo, e a teor do art. 173, I do CTN, a contagem do prazo de decadência se iniciou em 1º de janeiro de 1996, encerrando-se em 1º de janeiro de 2001.

A recorrente teve ciência do lançamento consubstanciado no auto de infração em 29/09/2000, portanto mais de três meses antes do decurso do prazo decadencial acima referido.

Sendo assim, encaminho meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência relativa à multa por atraso na entrega da DIRPF do exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006


GUSTAVO LIAN HADDAD