



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Recurso nº. : 126.878
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 1998
Recorrente : WALTER DE OLIVEIRA BRITO
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 22 de janeiro de 2002
Acórdão nº. : 104-18.536

IRPF – OMISSÃO DE PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E/OU FÍSICAS - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01 de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se os rendimentos tributáveis, provenientes do trabalho com e sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e/ou pessoas físicas, não declarados espontaneamente, e detectados de ofício.

IRPF – DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – DESPESAS COM EDUCAÇÃO - CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizante do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa. A dedutibilidade a título de despesas com instrução, somente será admitida para os dependentes definidos em lei e que estejam regularmente inscritos na declaração de ajuste anual do beneficiado, bem como, deverão ser observados os limites e condições estabelecidos pela legislação de regência. As despesas com educação de menor pobre somente são dedutíveis quando atendidas, cumulativamente, as seguintes condições: (I) o menor tiver até 21 anos de idade; e (II) o contribuinte o crie, eduque e detenha a sua guarda judicial.

IRPF – DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO – MULTA DE MORA – APLICAÇÃO DO LIMITE DE VALOR MÁXIMO E DO LIMITE DE VALOR MÍNIMO – Será aplicada a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto a pagar, respeitado o limite do valor máximo de vinte por cento do imposto a pagar e o limite do valor mínimo de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos.

IRPF – DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

DEVIDO - MULTA DE MORA X MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – COBRANÇA CONCOMITANTE - A penalidade prevista no artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994 (lançamento de ofício), cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

IRPF - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO SEM IMPOSTO DEVIDO - MULTA - A apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, na legislação de regência, sujeitará a pessoa física à multa mínima de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO - O Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe e espontaneidade do sujeito passivo ensejando, se for o caso de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
WALTER DE OLIVEIRA BRITO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da base de cálculo da exigência tributária as importâncias de R\$ 3.760,88 e R\$ 4.754,00, relativas aos exercícios de 1997 e 1998, respectivamente; e II – excluir da exigência tributária a multa de mora aplicada pela apresentação da declaração de

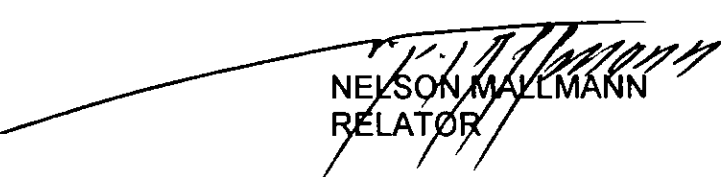


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

rendimentos fora do prazo, cobrada concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 FEV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536
Recurso nº. : 126.878
Recorrente : WALTER DE OLIVEIRA BRITO

RELATÓRIO

WALTER DE OLIVEIRA BRITO, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 059.369.963-04, residente e domiciliado na cidade de Crato, Estado do Ceará, à Rua Pergentino Maia, s/n.º - Bairro Parque Grangeiro, jurisdicionado a DRF em Juazeiro do Norte - CE, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 160/168, prolatada pela DRJ em Fortaleza - CE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 203/205.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 13/08/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/23, com ciência, através de A R, em 20/08/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 25.471,61 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96); e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1995 a 1998, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1994 a 1997.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11

Acórdão nº. : 104-18.536

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme extrato da DIRF e comprovantes de rendimentos, anexos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/95; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, conforme extrato da DIRF e comprovantes de rendimentos pagos, anexos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/95; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

3 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme extrato da DIRF e comprovantes de rendimentos, anexos. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134/90; artigos 4º e 5º e parágrafo único, da Lei nº 8.383/91; artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250/95; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

4 – INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão. Infração capitulada no artigo 8º, da Lei nº 7.713/88 e artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96.

5 – INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – PESSOA FÍSICA FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DA DIRPF (COM IMPOSTO DEVIDO):

Multa de 1% ao mês de atraso ou fração por declaração entregue fora do prazo. Infração capitulada nos artigo 88, inciso I, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/95 c/c art. 27, da Lei nº 9.532/97.

6 – INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – PESSOA FÍSICA FALTA/ATRASSO NA ENTREGA DA DIRPF – A PARTIR DO ANO-CALENDÁRIO DE 1994 (SEM IMPOSTO): Multa por declaração entregue fora do prazo (em janeiro/99) – Inexistindo imposto devido o valor da multa é de R\$ 165,74. Infração capitulada no artigo 88, inciso II, da Lei nº 8.981/95.

Em sua peça impugnatória de fls. 103/104, instruída pelos documentos de fls. 105/110, apresentada, tempestivamente, em 06/09/99, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que autuante glosou sem nenhum embasamento legal, as deduções dos dependentes; despesas médicas; despesas com instrução e as contribuições a previdência;

- que o procedimento de ofício do autuante em referência as supostas omissões de receitas e cobrança de multa de 75% sobre o imposto calculado sobre as mesmas, é indevida por todos os meios, tendo em vista que foi cumprida a exigência legal, ou seja, apresentada as declarações no prazo estipulado pela intimação e as duas prorrogações;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

- que o lançamento de ofício é efetuado pela autoridade administrativa, quando a pessoa intimada deixa de atender no prazo estipulado os pedidos de esclarecimentos ou a apresentação da documentação, o que não foi o nosso caso.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que como visto no Relatório, esta autoridade administrativa, em face dos argumentos da defesa, emitiu o Pedido de Diligência nº 170/99 (fls. 112/113), determinando à DRF-Juazeiro do Norte – CE a realização de diligência fiscal, a fim de intimar o contribuinte a apresentar a comprovação das deduções pleiteadas para os exercícios em pauta, relativas à Contribuição Previdenciária, Dependentes, Despesas com Instrução e Despesas Médicas;

- que o Despacho de fls. 157/158 informa que foram juntados aos autos os documentos de fls. 117/156, para efeito de deduções nas declarações de rendimentos dos exercícios em pauta, os quais, depois de analisados, foram acatados por esta autoridade administrativa, com exceção dos seguintes documentos: (a) – petição da cônjuge do autuado, de fls. 155/156, dirigida ao Juiz da 3ª Vara da Comarca de Crato – CE, requerendo Justificação Judicial para fins de dependência econômica para a sobrinha Maria Fernanda Albuquerque Machado, tendo em vista que o contribuinte não comprovou que detinha a guarda da menor, conforme os procedimentos estabelecidos pela Lei nº 8.069/90 – Estatuto da Criança e do Adolescente, por ocasião da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; e (2) – declarações de fls. 148/149: as despesas com instrução com os dependentes Antonio Walter Brito Neto, Kátia Régia Albuquerque de Oliveira Brito e Gustavo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

Italo Albuquerque de Oliveira Brito, e da sobrinha Maria Fernanda de Albuquerque Machado, foram englobados, para cada ano-calendário, em um só valor, quando deveria ter sido determinado a importância despendida para cada menor, individualmente, conforme dispõe a Lei nº 9.250/95 (art. 8º, , "b"). Portanto, trata-se de documentos não hábeis para fins de comprovação deste tipo de dedução;

- que, assim, acatando, em parte, a defesa do contribuinte, recompõem-se o lançamento, expressando-se o valor do imposto e da multa de ofício, referente aos exercícios de 1995 a 1998;

- que, quanto a Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Rendimentos (limitada em 20% do Imposto de Renda Devido e não inferior a R\$ 165,74), tem-se que a referida multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, ou 200 UFIR no caso de declaração de que não resulte imposto devido, tem como pressuposto a falta ou atraso na entrega da Declaração de Rendimentos, com fundamento no artigo 88, incisos I e II da Lei nº 8.981/95;

- que, no entanto, tendo em vista o disposto no art. 27 da Lei nº 9.532/97 o valor da multa por falta ou atraso fica limitado ao percentual de 20 % (vinte por cento) do Imposto de Renda devido, observado o valor mínimo previsto no parágrafo 1º, art. 88, da Lei nº 8.981/95, fato este já considerado, com as devidas correções;

- que ressalte-se que tal procedimento, em relação às multas por falta ou atraso na entrega das declarações de rendimentos, exercícios de 1996 e 1997, implicou em agravamento da exigência inicial, nos termos do disposto no art. 15, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 8.743/93, devendo, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

consequência, ser devolvido o prazo para impugnação da exigência, no concernente a citada matéria modificada;

- que, quanto a multa de ofício, tem-se que quanto ao argumento do contribuinte de que é indevida a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o imposto, pois apresentou as declarações no prazo estipulado pela intimação, porquanto desta natureza tal gravame não se reveste, na medida em que a multa de ofício, calculada proporcionalmente ao imposto devido, é penalidade aplicada aos que infringem à legislação tributária e decorre, obviamente, de infração a dispositivo legal, detectada pela Administração Fiscal, quando no exercício regular da ação fiscalizadora, a qual se encontra embasada no CTN, arts. 142 e 149;

- que assim, se o contribuinte omite rendimentos e não paga o imposto de renda nos vencimentos fixados pela legislação tributária, está sujeito ao lançamento do imposto com a aplicação da correspondente multa de ofício no percentual de 75%, nos termos do disposto no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91 e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c o art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66;

- que, quanto a multa exigida isoladamente, tem-se que o contribuinte não ofereceu defesa quanto a multa exigida isoladamente, porquanto este, sujeito ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão), no ano-calendário de 1997, na forma do art. 8º, da Lei nº 7.713/88, não o fez. Assim, procedeu-se ao lançamento da multa isolada, tendo como fundamento legal o art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96, e por base de cálculo o valor do imposto que não foi recolhido.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade singular é a seguinte:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

Exercícios: 1995 a 1998

Ementa: Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas e Jurídicas

Os rendimentos tributáveis, provenientes dos rendimentos do trabalho com e sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas; não declarados espontaneamente, e detectados de ofício, porquanto, omissos até o momento do lançamento, deverão ser submetidos à sistemática de "ajuste anual" sujeitando-se à Tabela Progressiva Anual, relativo ao exercício sob exame, efetuando-se as deduções devidas.

Exigência da Multa de Ofício

A entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade do sujeito passivo, ensejando a multa de ofício prevista na legislação vigente.

Ementa: Normas Gerais de Direito Tributário – Obrigação Acessória

Multa por Atraso na Entrega da Declaração

No caso de falta da entrega da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, aplicar-se-á a multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, até o limite de 20% deste e não inferior a R\$ 165,74.

Ementa: Agravamento da Exigência

Na hipótese de agravamento da exigência inicial decorrente de decisão de primeira instância, será reaberto o prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de defesa quanto à matéria agravada, a partir da ciência desta, nos termos do disposto no parágrafo único do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Cientificado da decisão de primeira instância, em 19/04/01, conforme Termo constante às fls. 200/202, o recorrente interpôs, tempestivamente, em 21/05/01, o recurso voluntário de fls. 203/205, instruído pelos documentos de fls. 206/225, onde manifesta o seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

inconformismo contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 226 cópia do Documento para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente no valor de 30% do crédito tributário mantido pela decisão da autoridade singular como condição legal para interpor recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

Assinatura manuscrita, provavelmente do relator, feita com uma caneta escura, apresentando traços fluidos e uma longa horizontal inicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

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.

Não há argüição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração, refere-se tão somente a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas, bem como multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

O recorrente não levanta discussão sobre os valores lançados como omissão de rendimentos.

A discussão do presente litígio se prende a petição da cônjuge do autuado, de fls. 155/156, dirigida ao Juiz da 3ª Vara da Comarca de Crato – CE, requerendo Justificação Judicial para fins de dependência econômica para a sobrinha Maria Fernanda Albuquerque Machado, glosado pela fiscalização e mantido pela autoridade singular sob o argumento de que tendo em vista que o contribuinte não comprovou que detinha a guarda da menor, conforme os procedimentos estabelecidos pela Lei nº 8.069/90 – Estatuto da Criança e do Adolescente, por ocasião da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

bem como, sobre as declarações de fls. 148/149, ou seja, sobre as despesas com instrução com os dependentes Antonio Walter Brito Neto, Kátia Régia Albuquerque de Oliveira Brito e Gustavo Italo Albuquerque de Oliveira Brito, e da sobrinha Maria Fernanda de Albuquerque Machado, mantidos pela autoridade singular sob o argumento de que foram englobados, para cada ano-calendário, em um só valor, quando deveria ter sido determinado a importância despendida para cada menor, individualmente, conforme dispõe a Lei nº 9.250/95 (art. 8º, "b").

Inicialmente, é de se ressaltar, que as declarações de rendimentos referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997, anexadas aos autos às fls. 43/72 e 85/90, foram entregues em 12/01/99, após iniciado o procedimento de ofício.

Quanto a postulação da dedução do rendimento tributável do valor relativo a encargo de família, tendo em vista a dependência econômica da sobrinha Maria Fernanda Albuquerque Machado, nada consta nos autos que o contribuinte detenha a guarda judicial. Ou seja, no que concerne a menor pobre que o contribuinte crie e eduque, somente será admissível o abatimento como encargo de família quando forem obedecidos os procedimentos previsto em lei, no que respeita à delegação do pátrio poder, guarda, tutela, ou adoção simples.

Quanto a postulação da dedução das despesas com instrução, é de se observar que na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizante do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa. A dedutibilidade a título de despesas com instrução, somente será admitida para os dependentes definidos em lei e que estejam regularmente inscritos na declaração de ajuste anual do beneficiado, bem como, deverão



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11

Acórdão nº. : 104-18.536

ser observados os limites e condições estabelecidos pela legislação de regência. As despesas com educação de menor pobre somente são dedutíveis quando atendidas, cumulativamente, as seguintes condições: (I) o menor tiver até 21 anos de idade; e (II) o contribuinte o crie, eduque e detenha a sua guarda judicial.

Assim, estando provado nos autos às fls. 218/220 e 222/224 gastos efetuados com despesas de instrução de seus dependentes, devem as mesmas serem consideradas observado o limite máximo individual de R\$ 1.700,00. Desta forma, deve ser excluído as importâncias de $1.700,00 + 1.700,00 + 1.354,00 = 4.754,00$, no exercício de 1998, $1.529,39 + 1.307,19 + 924,30 = 3.760,88$, no exercício de 1997.

Quanto ao atraso na apresentação da declaração de rendimentos, é de se esclarecer que a partir do exercício de 1995, todas as pessoas físicas e pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País registradas ou não, inclusive as firmas e empresas individuais a elas equiparadas e as filiais, sucursais ou representações, no País, das pessoas jurídicas com sede no exterior, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa jurídica. Incluem-se nessa obrigação as sociedades em conta de participação, bem como as microempresas de que trata a Lei n.º 7.256/84.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

"Art. 88 - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I - à multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º - O valor mínimo a ser aplicado será:

- a) - de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) - de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas."

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, dispõe quanto as infrações às disposições referentes à declaração de rendimentos o seguinte:

"Art. 964 – Serão aplicada 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 apresentação da 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);
- b) de cem por cento, sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, resultante da reunião de duas ou mais declarações, quando a pessoa física ou pessoa jurídica não observar o disposto nos arts. 787, § 2º, e 822 (Lei nº 2.354, art. 32, alínea "c").



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

§ 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 a 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 a 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.

Quanto a aplicação da multa de R\$ 165,74, pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos relativo ao exercício de 1998, sem apuração de imposto a pagar, nota-se que está provado no processo, que o recorrente cumpriu, fora do prazo estabelecido, a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou não fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo, sendo óbvio que o contribuinte pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

Assim, observada a legislação de regência, advém a conclusão que o contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigada a cumprir a obrigação tributária acessória de entregar a sua declaração de rendimentos, do exercício de 1998 (ano-base 1997), até o dia 31 de maio de 1998. 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.

Por outro lado, quanto a multa de mora aplicada pelo atraso na entrega das declarações do imposto de renda, relativo aos exercícios de 1995 a 1997, com imposto a pagar apurado, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto o lançamento da Multa de mora por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido, mesma base de cálculo da multa de lançamento de ofício.

Para que se faça a justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara, deve ser excluída a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, relativo aos exercícios de 1995 a 1997, já que foram aplicadas, sobre o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

mesmo fato gerador, as seguintes penalidades: a) multa de lançamento de ofício; e b) multa de mora pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos.

Nota-se nos autos às fls. 03/11 que a multa de mora incidiu sobre o mesmo fato gerador da multa de lançamento de ofício e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Ou seja, o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade do sujeito passivo ensejando, se for o caso de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

A entrega do formulário utilizado para declaração dos rendimentos, no caso em pauta, se traduz como formalidade que não gera qualquer outra consequência em termos de apenação do contribuinte, vez que independentemente da sua efetivação, o crédito tributário apurado seria gravado com a penalidade específica para a hipótese de lançamento "ex officio", afastada que estava a entrega espontânea da declaração de rendimentos.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11
Acórdão nº. : 104-18.536

A denominada multa "ex-offício" 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 penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Assim, 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 artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995.

Não há como prevalecer, portanto, a multa de mora aplicada pelo atraso na entrega do formulário da declaração de rendimentos, na forma como fundamentada a exigência. Desta forma, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos de pessoa física, relativa aos exercícios de 1995 a 1997, cobrada juntamente com a multa de lançamento de ofício, é de se observar que a penalidade prevista no artigo 8º, do Decreto-lei n.º 1.968 de 1982, e artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido DAR provimento parcial ao recurso, para: I – excluir da base de cálculo da exigência



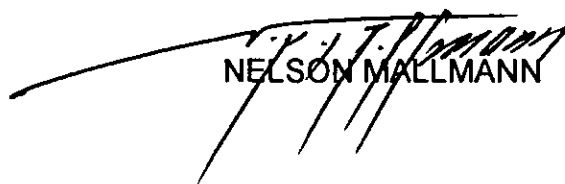
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10315.000465/99-11

Acórdão nº. : 104-18.536

tributária as importâncias de R\$ 3.760,88 e R\$ 4.754,00, relativo aos exercícios de 1997 e 1998, respectivamente; e II – excluir da exigência tributária a multa de mora aplicada pela apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo, cobrada concomitantemente com a multa de lançamento de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2002


NELSON MALLMANN