



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

Processo nº 10820.001888/2005-11
Recurso nº 163.315 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.345 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de junho de 2010
Matéria IRPF - Ex.: 2004
Recorrente CONCEIÇÃO TORRES LOPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

É improcedente a multa por atraso na entrega da declaração exigida sobre a mesma base de cálculo e concomitantemente com a multa de ofício. Recurso Provido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso interposto, nos termos do voto do Relator ausente temporariamente o conselheiro Carlos Nogueira Nicácio

Valéria Pestana Marques - Presidente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Relator

EDITADO EM:

20/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen, Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros e Valéria Pestana Marques (Presidente).

Relatório

O litígio gira em torno da notificação de lançamento, da qual o requerente foi notificado em 29/09/2005 (fls. 07), referente a multa por atraso na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2004.

A referida Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) foi transmitida em 22 de agosto de 2005 (fls. 10).

Na impugnação foi alegado que a declaração não foi entregue em atraso, pois, dentro do prazo legal, foi apresentada a Declaração Anual de Isentos, e que a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), foi, de fato, uma declaração retificadora, cujo imposto foi pago com as penalidades decorrentes, inclusive multa incidente sobre o recolhimento na época própria o que caracteriza uma dupla penalidade sobre o mesmo fato.

A decisão de primeira instância manteve integralmente o lançamento.

Ciente da decisão de primeira instância em 06/11/2007 (fls. 18), o requerente apresentou recurso voluntário em 20/11/2007 (fls. 19).

Insurge-se na via recursal reiterando de forma genérica os argumentos da peça impugnatória, enfatizando que é cabível a aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN), e que, não obstante esse argumento ter sido refutado no acórdão recorrido, deve ser admitido, pois “o Artigo 138 do CTN não faz qualquer distinção, também, quanto a multa decorrente de obrigação principal ou acessória” o que tornaria prejudicados os acórdãos mencionados na decisão recorrida, citando acórdãos dos Tribunais Regionais Federais da 2^a e da 5^a Regiões que entende dar sustentação à sua tese defensiva.

Entre as alegações da impugnação consta a informação de ter feito o pagamento inclusive com incidência de multa o que tornaria a exigência de multa por atraso uma dupla penalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

Compulsando os autos, constata-se que o contribuinte atende à hipótese de obrigatoriedade de apresentação da DIRPF, conforme art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 393, de 2004, por ter auferido rendimentos acima do limite estipulado e que o cumprimento da obrigação deu-se em 22 de agosto de 2005 (fls. 10), após o prazo estabelecido na legislação tributária, que foi 30 de abril de 2004.

Como acertadamente constou do acórdão recorrido, não se pode admitir a denúncia espontânea, pois a declaração foi entregue fora do prazo legal, sendo a multa indenizatória da impontualidade, ou seja, constitui urna sanção punitiva da negligência.

A impontualidade na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) constitui infração de caráter formal.

A jurisprudência apontada pelo requerente referente à multa moratória não se aplica ao caso presente.

Em sentido oposto ao que alega o requerente, a jurisprudência dos Tribunais pátrios ao enfrentar as lides sobre a multa pelo atraso da DIRPF, tem repelido a aplicação do instituto da denúncia espontânea, mormente quando a declaração é apresentada em decorrência de intimação fiscal.

Trata-se de matéria pacificada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

*AgRg no Ag 945534 / DIREITOS FUNDAMENTAIS AGRAVO
REGIMENTAL NO AGRAVO DE
INSTRUMENTO 2007/0208714-2, Relator(a) Ministro LUIZ
FUX (1122) , PRIMEIRA TURMA, Data do Julgamento
03/06/2008, DJ 18/06/2008.*

(...)

6 À luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, é cediço na Corte que:

(...)

II) "A configuração da 'denúncia espontânea', como consagrada no art. 138 do CTN não tem a elasticidade pretendida, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais. A extemporaneidade no pagamento do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma

atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não-pagamento do tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.” (EDAG 568.515/MG);

(..)

b) A fortiori, pagamento em atraso, bem como cumprimento da obrigação acessória a destempo, antes do decurso do quinquênio constitutivo do crédito tributário, não constitui denúncia espontânea, (..)

AgRg no REsp 884939 / MGAGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2006/0116653-9, Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122), PRIMEIRA TURMA, Data do Julgamento 05/02/2009, DJ 19/02/2009

Ementa

PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS MULTA MORATÓRIA CABIMENTO DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

*1 - A entrega das declarações de operações imobiliárias fora do prazo previsto em lei constitui **infração formal**, não podendo ser considerada como **infração de natureza tributária**, apta a atrair o instituto da **denúncia espontânea** previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional. Do contrário, estar-se-ia admitindo e incentivando o não-pagamento de tributos no prazo determinado, já que ausente qualquer punição pecuniária para o contribuinte faltoso*

*2 - A entrega extemporânea das referidas declarações é ato puramente **formal**, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo e, como obrigação acessória autônoma, não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória devida.*

3 - Precedentes: AgRg no REsp 669851/RJ, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22.02.2005, DJ 21.03.2005, Resp 331.849/MG, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 09.11.2004, DJ 21.03.2005; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004; REsp 504967/PR, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24.08.2004, DJ 08.11.2004, EREsp nº 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001; EREsp nº 246.295-RS, Relator Ministro JOSÉ DELGADO, DJ de 20.08.2001, RESP 250.637, Relator Ministro Milton Luiz Pereira, DJ 13/02/02

4 - Agravo regimental desprovido.

No mesmo sentido, é uniforme a jurisprudência deste e. Conselho.

IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN (acórdão nº CSRF/01-05271, de 20/09/2005, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conselheiro(a) relator(a) José Henrique Longo

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA – CONHECIMENTO ()

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA – A apresentação da Declaração de Ajuste Anual fora do prazo enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INAPLICABILIDADE - É cabível a exigência da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, visto que o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal (precedentes do STJ e dos Conselhos de Contribuintes). (acórdão nº CSRF/04-00234, de 14/06/2006, da 4ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conselheiro(a) relator(a) Maria Helena Cotta Cardozo)

DCTF MULTA POR ATRASO NA ENTREGA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. A multa por atraso na entrega de DCTF tem fundamento em ato com força de lei, não violando, portanto, os princípios da tipicidade e da legalidade; por se tratar a DCTF de ato puramente formal e de obrigação acessória sem relação direta com a ocorrência do fato gerador, o atraso na sua entrega não encontra guarida no instituto da exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea (acórdão nº CSRF/03-05096, de 06/11/2006, da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conselheiro(a) relator(a) Luis Antonio Flora)

Descabida, portanto, a alegação de que a multa por atraso deve ser afastada pela aplicação da denúncia espontânea.

Não obstante, o requerente, ao introduzir as razões de mérito, requer que façam parte das alegações do recurso voluntário a matéria já manifestada na impugnação. Destarte, em face do exercício da competência atribuída a este e. Conselho de realizar o controle de legalidade do lançamento, é imperioso abordar o processo pelo ângulo da dupla aplicação de multas que corresponderia ao *bis in idem* alegado na impugnação, o que se fará adiante.

O litígio tem por objeto a cobrança de multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual em 22/08/2005 e que tomou como base o valor do imposto devido informado na declaração, dando ensejo à cobrança no percentual de 16% sobre R\$12.223,31.

Note-se que R\$12.223,31 é o valor devido informado na DIRPF, que é também o saldo do imposto a pagar daquela Declaração apresentada em cumprimento à intimação fiscal.

Às fls. 08 há representação fiscal formulada pela autoridade fiscal autuante, onde é relatado o seguinte:

Em procedimento de fiscalização, realizado em cumprimento ao mandado de procedimento fiscal nº 08.1.02.00-2005-00116-8, foi constatado que a contribuinte acima identificada não apresentou nos prazos estabelecidos, as declarações de imposto de renda, referentes aos exercícios de 2001 a 2004, anos-calendário de 2000 a 2003, respectivamente

2. Em atendimento à intimação datada de 10/08/2005, a citada omissão no cumprimento de obrigação acessória foi saneada pela contribuinte, mediante a entrega das referidas declarações, por meio da internet, conforme atestam as cópias dos recibos e das declarações em anexo, que foram fornecidas a esta fiscalização pela própria contribuinte.

3. Considerando-se que os valores dos saldos do imposto a pagar constantes das declarações entregues estão abrangidos pelos valores de imposto de renda pessoa física exigidos de ofício por meio do auto de infração consubstanciado no processo administrativo fiscal nº 10820 001477/2005-25, protocolizado nesta data, necessário se faz suspender a cobrança dos valores de IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA, que serão carregados automaticamente no sistema "conta-corrente", quando do processamento eletrônico das declarações apresentadas, para que não ocorra cobrança em duplicidade

É importante observar que os valores correspondentes à multa pelo atraso na entrega das DIRPF, que serão calculados automaticamente pelos respectivos sistemas de processamento de cada declaração e exigidos mediante lançamento eletrônico, também serão carregados automaticamente no sistema "conta-corrente". Estes valores não devem ser suspensos e sua cobrança deve ser realizada tendo por base as notificações eletrônicas encaminhadas à contribuinte via postal.

O relato acima permite inferir que a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2004 (DIRPF2004) que foi tomada como base para a autuação de que trata este processo foi apresentada em razão da ação fiscalizadora que culminou com a lavratura de auto de infração por meio do qual foi apurado imposto e acréscimos legais referentes aos exercícios de 2001 a 2004, anos-calendário 2000 a 2003.

A fim de evitar cobrança em duplicidade – uma pelo auto de infração e outra pelo processamento eletrônico – representou-se para que fosse feita a suspensão da cobrança eletrônica, pois *"que os valores dos saldos do imposto a pagar constantes das declarações entregues estão abrangidos pelos valores de imposto de renda pessoa física exigidos de ofício"*

por meio do auto de infração consubstanciado no processo administrativo fiscal nº 10820.001477/2005-25”

Por força da natureza de ato vinculado do lançamento e de ser notório que no lançamento de ofício a autoridade fiscal constitui o crédito referente a imposto e a multa de ofício (75%) mais juros de mora, pode-se presumir que no lançamento de ofício constante dos autos 10820.001477/2005-25 há cobrança da multa de ofício incidente sobre o imposto devido.

O referido processo encontra-se neste Conselho para julgamento em razão do recurso voluntário nº 170.330, de 24 de novembro de 2008 (em que se insurge contra a cobrança da multa isolada) ofertado contra o acórdão nº 04-15.175, da 3ª Turma da DRJ Campo Grande/MS, cujo relatório traz as seguintes informações de interesse para o deslinde do presente julgamento.

“Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, de fls. 01/28, com documentos anexos, de fls. 29/58, resultante de ação fiscal realizada em razão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.02.00-2005-00116-8 (fl. 01), correspondente aos exercícios de 2001 a 2004, anos-calendário de 2000 a 2003, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$101.081,87, dos quais R\$32.696,59 são referentes a Imposto de Renda Pessoa Física, R\$13.865,34 correspondem à juros de mora, R\$ 24.552,42 correspondem à multa proporcional e R\$ 29.997,52 são cobrados a título multa exigida isoladamente, calculados em 31/08/2005.

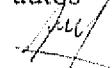
Conforme a DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fls.04/09) foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência das seguintes constatações durante a ação fiscal:

Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas: Omissão de rendimentos recebidos do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal, integrante do auto de infração (fl 10/13).

Rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão: omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial: Omissão de rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia, por decisão judicial, também descrito no Termo de Constatação Fiscal.

Falta de recolhimento do irpf devido a título de carne-leão: carnê-leão, apurada conforme descrição do Termo de Constatação Fiscal.” (grifo não consta no original)

Com base nas informações descritas no relatório acima, conclui-se que foram lançadas multas ofício (75%) sobre as omissões de rendimentos apuradas para os exercícios de 2001 a 2004, anos-calendário de 2000 a 2003 e, embora fossem impedidas as cobranças decorrentes do processamento eletrônico daquelas Declarações, permitiu-se a cobrança pelo processamento eletrônico da multa por atraso na entrega da DIRPF2004, objeto destes autos



juntamente com a multa de ofício exigida por meio do auto de infração constante do processo 10820.001477/2005-25.

O presente julgamento por envolver cominação de penalidade à infração da legislação tributária deve manter consonância como o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) e com as lições do direito tributário penal.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato,

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos,

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade,

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A interpretação conjunta do art. 112 do CTN com os princípios do direito penal da consunção e da proibição do *bis in idem*, levam ao entendimento de que a multa pelo atraso (inciso I do art. 88 da lei 8.981/1985) é aplicável sobre o valor declarado pelo sujeito passivo em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) entregue espontaneamente, enquanto sobre o valor apurado e lançado de ofício incide exclusivamente a multa prevista no inciso I do art. 44 da lei 9.430/1996 que é mais abrangente.

No caso presente, verifica-se que há concomitância das multas, embora cobradas em autos distintos.

Nesse sentido, a matéria tem obtido decisões uniformes neste e. Conselho como se abstrai da leitura dos excertos de acórdãos abaixo transcritos.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A multa pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos aplica-se sobre o valor do imposto declarado. Na hipótese de lançamento de ofício, incide a penalidade específica, prevista para essa modalidade. As duas penalidades não podem incidir sobre a mesma base. (acórdão nº 101-94504, de 19/12/2004, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Sebastião Rodrigues Cabral)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO DEVIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - IMPOSSIBILIDADE - Consoante iterativa jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, já que ambas têm a mesma base de cálculo. Na espécie, a conduta de não pagar o imposto devido absorve o descumprimento da obrigação acessória. (acórdão nº 106-17129, de 5/12/2007, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Giovanni Christian Nunes Campos)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO É indevida a exigência da multa por atraso na entrega da declaração cumulativa e sobre a mesma base de cálculo da multa de ofício. (acórdão nº 196-00041, de 21/10/2008, da 6ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) redatora designada) Valéria Pestana Marques)

No Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) manteve-se o referido entendimento, conforme ementa abaixo.

CSRF/04-00271 12/6/2006 MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Improcede a multa por atraso na entrega da declaração exigida sobre a mesma base de cálculo e concomitantemente com a multa de ofício. (acórdão nº CSRF-04-00271, de 12/06/2006, da Pleno da CSRF, conselheiro(a) relator(a) Remis Almeida Estol)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Jorge Claudio Duarte Cardoso



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº: 10820.001888/2005-11 ✓

Recurso nº: 163.315 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2802-00.345. ✓

Brasília/DF, 20 AGO 2010



EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
 Com Recurso Especial
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: _____/_____/_____

Procurador(a) da Fazenda Nacional