



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.005508/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.087 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de junho de 2021
Recorrente MARCOS ANTONIO GASPARERIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2005

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO APURADO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

A multa por atraso é aplicável somente nos casos de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de ajuste anual, tendo em vista ser incabível tal penalidade sobre o imposto apurado através de lançamento de ofício, para o qual há previsão de incidência de penalidade específica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao recurso, para cancelar o lançamento fiscal, nos termos do voto do redator do voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini (relatora), Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Henrique Dias Lima, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/CTA que julgou improcedente impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado para imposição de multa ao contribuinte no valor de R\$ 27.287,96 por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006 (DIRPF/2006), nos termos do art. 964, I, “a” do RIR/99.

Relata a autoridade no Termo de Verificação Fiscal de fls. 18/19 que

O contribuinte, identificado em epígrafe, foi intimado para apresentar a sua declaração de ajuste anual relativamente ao ano-calendário 2005, exercício financeiro de 2006, tendo em vista que foi verificado que não constava, nos controles internos da Receita Federal do Brasil, a entrega tempestiva do documento.

Em atendimento à intimação, na data de 07/05/2008 o intimado fez a apresentação da declaração de ajuste anual e encaminhou a respectiva cópia para a Fiscalização. Como a entrega ocorreu após o prazo previsto para a apresentação tempestiva e espontânea, o contribuinte foi notificado para o pagamento da multa mínima de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos).

Entretanto, como se demonstrará em seguida, o valor devido da multa é diferente daquele notificado e, por isso, cabe a notificação complementar do valor correspondente à diferença apurada durante a ação fiscalizadora.

2. DA APURAÇÃO DE INFRAÇÕES.

O procedimento fiscal instaurado e concluído junto ao contribuinte, para exame de indícios de omissão de rendimentos tributáveis e apuração do imposto devido, acabou resultando numa diferença do tributo devido de **R\$ 137.268,51** (cento e trinta e sete mil, duzentos e sessenta e oito reais e cinquenta e um centavos).

Motivou o lançamento tributário a verificação de dedução indevida de despesas de custeio da atividade rural num montante de R\$ 408.950,85 (quatrocentos e oito mil, novecentos e cinquenta reais e oitenta e cinco centavos). Também foi constatada a movimentação financeira em estabelecimentos bancários incompatível com os valores declarados à Receita Federal do Brasil num montante de R\$ 110.513,55 (cento e dez mil, quinhentos e treze reais e cinquenta e cinco centavos).

(...)

No caso presente, o imposto suplementar apurado na ação fiscal foi de **R\$ 137.268,51** (cento e trinta e sete mil, duzentos e sessenta e oito reais e cinquenta e um centavos).

Portanto, a multa de mora pelo atraso da declaração de ajuste anual do ano calendário de 2005 é de **R\$ 27.453,70** (vinte e sete mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e setenta centavos) representados pela aplicação do percentual de **20%** sobre o valor do imposto suplementar apurado de **R\$ 137.268,51**.

Considerando que a notificação anterior exigiu o valor mínimo de R\$ 165,74, cabe o lançamento de **R\$ 27.287,96** (R\$ 27.453,70 - R\$ 165,74), por enquadramento no art. 965, inciso I, alínea "a" do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3000, de 1999. (Destques constam do original)

(...).

Notificado do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada improcedente pela DRJ/CTA, em decisão assim ementada:

MULTA. DECLARAÇÃO. ENTREGA. ATRASO.

A falta de apresentação da declaração de ajuste anual ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa pelo atraso na sua entrega, aplicando-se o percentual de 20% sobre o valor do imposto devido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Notificado dessa decisão aos 26/06/12 (fls. 60), o contribuinte interpôs recurso voluntário aos 24/07/12 (fls. 62 ss.), no qual alega que foi autuado com multa de 20% do IR devida pela entrega em atraso da declaração do IRPF do ano em questão e que à época, fez alegações ponto a ponto, bem como a juntada de documentos, nos autos do processo de nº 10920.005386/2008-83, e até o presente momento, não foi intimado sobre a decisão acerca do julgamento, de modo que não sabe qual o valor do imposto devido naquele exercício, que serve de base para o cálculo para a multa aqui cobrada.

Assim, diz que o débito deve ser cancelado pelo decurso do prazo de 360 dias para o julgamento de seu recurso, dada a afronta ao art. 24 da Lei nº 11457/07 e ao quanto restou decidido no REsp nº 138206/RS, julgado na sistemática dos recursos representativos de controvérsia do art. 543-C do CPC/73.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e estão presentes os demais requisitos formais de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração para imposição de multa ao contribuinte no valor de R\$ 27.287,96 por atraso na entrega da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006 (DIRPF/2006), nos termos do art. 964, I, “a” do RIR/99.

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada procedente em parte pela DRJ/CTA, com a consequente redução do valor da multa para R\$ 23.217,96.

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega que à época da autuação, houvera apresentado alegações de defesa, ponto a ponto, bem como documentos, nos autos do processo administrativo de nº 10920.005386/2008-83, no qual se apura o valor do tributo que serve de base para a multa aqui cobrada. Diz que até o momento, não foi intimado sobre a decisão acerca do julgamento daquele processo, de modo que não sabe qual o valor do imposto devido naquele exercício, nem o da multa devida.

Alega que o débito lançado deve ser cancelado pelo decurso do prazo de 360 dias para o respectivo julgamento, em desrespeito ao art. 24 da Lei nº 11457/07 e do REsp nº 138206/RS, julgado na sistemática dos recursos representativos de controvérsia do art. 543-C do CPC/73, porque o contribuinte não pode ficar à espera de uma decisão (julgamento) de um processo administrativo por praticamente 4 (quatro) anos.

Argumenta que fez bem o legislador em acrescentar o inciso LXXVIII ao art. 5º da CF/88 por meio da EC nº 45/04, que prevê o princípio da duração razoável do processo em âmbito judicial e administrativo, norma esta regulamentada pela Lei nº 11457/07, que dispõe, em seu art. 24, que “é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”.

Alega que essa matéria já foi objeto de apreciação pelo Poder Judiciário por meio do julgamento do Recurso Especial nº 1138206/RS, processado na sistemática do CPC nº 543-C do CPC/73 (recurso representativo de controvérsia).

Por fim, requer o cancelamento do débito pelo decurso de prazo para julgamento do recurso administrativo.

Inicialmente, anoto que o recorrente não questionou a multa em si, mas tão somente o prazo para julgamento do recurso voluntário interposto no processo administrativo de nº 10920.005386/2008-83 (aliás, já julgado por este colegiado aos 04/09/2020 - acórdão de nº 2402-008.912).

De fato, o recorrente tem razão. Em parte. Com efeito, as normas existem e estão vigentes. No entanto, a consequência do seu descumprimento não tem aptidão para conduzir ao cancelamento do lançamento, como pretende o recorrente, porque elas não preveem nem essa nem nenhuma outra penalidade. Logo, o seu descumprimento pode, quando muito, ensejar uma ordem judicial para que seu comando seja observado e nada mais. Afinal, tanto quanto o princípio da duração razoável do processo, o mesmo art. 5º da CF também prevê, no seu inciso II, o princípio da legalidade, de modo que não se pode pretender extrair da lei o que dela não consta, máxime em se tratando de penalidade.

Aliás, observe-se que a conclusão do Recurso Especial acima mencionado é exatamente nesse sentido, qual seja dar provimento à pretensão nele deduzida “**para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento *sub judice***”.

Anoto, ademais, que é entendimento pacífico deste tribunal administrativo, expresso no enunciado de nº 11 da súmula de sua jurisprudência, de **teor vinculante e aplicação obrigatória pelos membros dos colegiados que o compõem**, aquele segundo o qual “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

Desse modo, a pretensão do recorrente de cancelamento do débito por decurso de prazo para julgamento do recurso administrativo não tem amparo legal.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior – Redator designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto da ilustre relatora, peço *vênia* para delas discordar pelas razões a seguir expostas.

Conforme exposto linhas acima, trata-se o presente caso de Notificação de Lançamento (p. 21) com vistas a exigir multa por falta / atraso na entrega da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2005.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (p. 18), tem-se que *o contribuinte foi intimado para apresentar a sua declaração de ajuste anual relativamente ao ano-calendário 2005, tendo em vista que foi verificado que não constava, nos controles internos da Receita Federal do Brasil, a entrega tempestiva do documento. Em atendimento à intimação, na data de 07/05/2008, o intimado fez a apresentação da declaração de ajuste anual e encaminhou a respectiva cópia para a Fiscalização. Como a entrega ocorreu após o prazo previsto para a apresentação tempestiva e espontânea, o contribuinte foi notificado para o pagamento da multa mínima de R\$ 165,74.*

Informou, ainda, a Autoridade Administrativa Fiscal que:

O procedimento fiscal instaurado e concluído junto ao contribuinte, para exame de indícios de omissão de rendimentos tributáveis e apuração do imposto devido, acabou resultando numa diferença do tributo devido de R\$ 137.268,51 (cento e trinta e sete mil, duzentos e sessenta e oito reais e cinquenta e um centavos).

(...)

No caso presente, o imposto suplementar apurado na ação fiscal foi de R\$ 137.268,51 (cento e trinta e sete mil, duzentos e sessenta e oito reais e cinquenta e um centavos).

Portanto, a multa de mora pelo atraso da declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2005 é de R\$ 27.453,70 (vinte e sete mil, quatrocentos e cinquenta e três reais e setenta centavos) representados pela aplicação do percentual de 20% sobre o valor do imposto suplementar apurado de R\$ 137.268,51.

Considerando que a notificação anterior exigiu o valor mínimo de R\$ 165,74, cabe o lançamento de R\$ 27.287,96 (R\$ 27.453,70 - R\$ 165,74), por enquadramento no art. 965, inciso I, alínea "a" do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto no 3000, de 1999.

Como se vê - e em resumo – verifica-se que a Fiscalização calculou a presente multa por descumprimento de obrigação acessória sobre o valor do imposto apurado e lançado pela autoridade administrativa fiscal.

A questão posta diz respeito, pois, sobre a base de cálculo da multa pelo atraso na entrega da declaração de ajuste anual de imposto de renda da pessoa física.

Vejamos o que diz o art. 964 do Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos fatos:

CAPÍTULO IV

INFRAÇÕES ÀS DISPOSIÇÕES REFERENTES À DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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 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);

Ora, “imposto devido” é aquele apurado pelo Contribuinte na sua Declaração de Ajuste Anual e não aquele eventualmente apurado e lançado pela Fiscalização mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

De fato, imagine-se, por exemplo, a seguinte situação: o Contribuinte apresenta a sua declaração de rendimentos de forma intempestiva, mas sem nenhuma irregularidade em relação à apuração do imposto. Ou seja, nesta hipótese, não haveria lançamento de imposto suplementar em uma eventual fiscalização.

Neste cenário, pergunta-se: não haveria o lançamento da multa por atraso na entrega da declaração porque não houve apuração e lançamento de imposto suplementar pela fiscalização?

Entendo que sim. Ou seja: mesmo a declaração do contribuinte estando “ok” em relação a apuração do imposto, ainda assim seria devida a multa em análise, vez que restou configurado o seu fato gerador: atraso na entrega da declaração.

Sobre o imposto apurado e lançado pela autoridade administrativa fiscal incide a multa de ofício (e não a multa por falta / atraso na entrega da declaração).

A jurisprudência deste Egrégio Conselho tem rechaçado a incidência cumulativa de ambas as multas, ou seja, a vinculada ao imposto (multa de ofício) e a por atraso na entrega de declaração de ajuste anual. A respeito, os seguintes arestos:

IRPF — PENALIDADES — Consoante iterativa jurisprudência deste Conselho, descabe cumular-se a multa de ofício com a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, devendo esta ser excluída. (Ac. 10610597).

IRPF — PENALIDADE — MULTA ISOLADA — Insustentável a imposição de penalidade isolada, juntamente com o tributo lançado de ofício, sendo mesmo fato gerador. (Ac. 10418702).

IRPF — MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO — Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício, sendo indevida a cobrança cumulativa da multa por atraso na entrega da declaração. (Ac. 10418437).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO — A multa por atraso na entrega da declaração não pode ser cobrada cumulativamente sobre a mesma base de cálculo que foi usada para cobrar a multa de ofício. (Ac. 10419127).

IRPF — MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS — Sobre o imposto apurado em procedimento de ofício descabe a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 1.968/82. (Ac. nº 10610007).

Assim, respeitando a pacífica jurisprudência administrativa no ponto discutido, é de se concluir que a multa por atraso é aplicável somente nos casos de apresentação espontânea, mas fora do prazo, da declaração de ajuste anual, tendo em vista ser incabível tal penalidade sobre o imposto apurado através de lançamento de ofício, para o qual há previsão de incidência de penalidade específica (multa de ofício).

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior