



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

Processo nº 10945.004487/2007-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-00.791 – 2ª Turma Especial
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria IRPF. MULTA POR ATRASO
Recorrente MOHAMAD TOUFIC EL SAFADI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO 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

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: Por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto da redatora designada. Vencida a Conselheira relatora Dayse Fernandes Leite . Designado(a) para redigir o voto vencedor o (a) Conselheiro (a) Lúcia Reiko Sakae.

(assinado digitalmente)
Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)
Dayse Fernandes Leite - Relatora.

(assinado digitalmente)
Lucia Reiko Sakae - Redator designado.

EDITADO EM: 04/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JORGE CLAUDIO DUARTE CARDOSO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTIN FERNANDEZ, LUCIA REIKO SAKAE, CARLOS ANDRE RIBAS DE MELLO, DAYSE FERNANDES LEITE, SIDNEY FERRO BARROS.

Relatório

Foi lavrado Auto de Infração de fls. 21 a 24, com exigência de crédito tributário no valor de R\$26.269,70, referente à multa pelo atraso na entrega da declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2002.

Discordando da exigência fiscal, o interessado apresenta a impugnação argumentando, em síntese, consoante o relatório da decisão em primeira instância o seguinte:

Preliminarmente, diz que o auto de infração é nulo porque "não teve acesso no processo de fiscalização, dos documentos e/ou informações que foram enviados, cuja autoridade fiscalizadora afirma ser a prova material das operações financeiras realizadas ". Acrescenta que "trabalha em uma empresa paraguaia, que realiza diversas transações bancárias, inclusive no Brasil, em nome de seus funcionários", concluindo que o fato de os "documentos não serem apresentados ou fornecidos ao contribuinte, constitui cerceamento de defesa, e não pode ter validade para embasar o crédito tributário ora impugnado, tendo em vista ser ônus da autoridade fiscalizadora, a comprovação de que as referidas operações foram realizadas pelo contribuinte autuado (a mera coincidência do nome do titular da conta corrente no exterior não é motivo para autuação, ou indicação de irregularidade tributária) ".

No mérito, aduz a inexistência de subsunção dos fatos narrados às hipóteses de incidência das exações apontadas na autuação, não havendo "relação dos valores apontados com o patrimônio do Impugnante". Alega que em "autuação anterior, as movimentações financeiras eram de responsabilidade das empresas do grupo CEDAR, com sede na Ciudad Del Este, no Paraguai", que "efetuiu algumas transferências financeiras em conta no exterior, mas as referidas contas estão em nome da empresa Gloria Center, e o contribuinte figura nos cadastros das instituições financeiras como funcionário da referida empresa ", e "tentou localizar informações da referida conta, bem como dos depósitos identificados pela autoridade fiscalizadora, sem qualquer sucesso", concluindo que "não há qualquer relação entre o contribuinte e a referida conta no exterior, pois se o mesmo realizou operações no exterior, foi no exercício de seu trabalho, e em nome da empresa Gloria, do grupo Cedar", Acrescenta que no ano de 2001 possuía domicílio no Paraguai, tendo a autoridade fiscal confundido domicílio com residência. Diz que é uma "situação específica de fronteira, que deve ser levado em consideração pela autoridade julgadora, pois o contribuinte somente transferiu seu domicílio para o Brasil, em 2002, quando apresentou sua declaração do imposto de renda exercício 2003". Conclui que possuía "domicílio no Paraguai até 2002, estava isento da entrega da declaração do imposto de renda nos anos anteriores " Argúi que "inexiste no presente processo qualquer identificação da ocorrência do critério material da regra-matriz de incidência tributária pelo Impugnante, qual seja o acréscimo patrimonial, visto que nem toda a movimentação financeira representa acréscimo patrimonial". Alega que o "imposto sobre a renda não tem como base de cálculo as supostas

movimentações financeiras, como lançou o Senhor Agente Fiscal, o qual aplicou a alíquota do imposto de renda sobre os depósitos bancários, o que é inadmissível". *Transcreve jurisprudência administrativa para embasar essas assertivas.*

Alega que houve afronta aos princípios da segurança jurídica, da estrita tipicidade em matéria tributária e da capacidade contributiva.

Aduz que nunca dispôs do montante que constituiu a base de cálculo, tendo constado que "os depósitos foram computados como proventos", não tendo sido deduzidos os valores correspondentes às suas saídas, concluindo que "é cediço em nosso ordenamento jurídico positivo, a impossibilidade de lançar-se o imposto sobre a renda sobre o montante totalizado de movimentações financeiras". Cita jurisprudência administrativa.

Insurge-se contra a aplicação da multa de ofício, que considera confiscatória, ofendendo os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e da vedação de confisco, e não foi provado a tentativa de fraudar ou omitir informações ao fisco.

Contesta a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, por ter caráter remuneratório e ser ilegal e inconstitucional.

Diz que estava dispensado da entrega da declaração do exercício de 2002 por que residia no Paraguai no ano-calendário de 2001.

Diz que está havendo dupla tributação, pois "o contribuinte Fouad Toufic El Safadi, CPF nº 903.609.239-68, no processo administrativo nº 10945.004447/2007-26, foi autuado pelo mesmo motivo, mesmos documentos, mesmos depósitos, mesma conta corrente no exterior, enfim, pelos mesmos fatos geradores que o impugnante fora autuado".

Contesta o arrolamento de imóvel, afirmando que é bem de família e está protegido pela legislação, requerendo o cancelamento do procedimento.

Requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento e, eventualmente, a redução da multa para o máximo de 20%, a aplicação da taxa de 1% a título de juros moratórios, tudo isso aplicado somente em relação a valores que possuam relação com o seu patrimônio, e não sobre a soma das movimentações."

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/ CURITIBA-PR decidiu, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo a exigência de R\$ 26.269,70 de multa por falta de entrega da declaração de ajuste anual do exercício de 2002, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 06-15.907.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

ANO CALENDÁRIO: 2001

CONTRIBUINTE. RESIDÊNCIA PERMANENTE. REGIÃO DE FRONTEIRA

Caracteriza a residência permanente, para fins de enquadramento como contribuinte do imposto de renda, o fato da pessoa física manter sua família morando no país, deslocando-se a trabalho para país da região fronteira, com tempo de ida e vinda compatível com o que se verifica em grandes cidades, e com inscrição regular no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ENTREGA. OBRIGATORIEDADE.

Está obrigado à entrega da declaração de ajuste anual o contribuinte que obteve rendimentos tributáveis superiores ao limite estabelecido em ato da Secretaria da Receita Federal.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIRPF.

A falta de apresentação da declaração de rendimentos sujeita a pessoa física à multa de mora de um por cento ao mês, ou fração, calculada sobre o imposto de renda devido, limitada a vinte por cento.

Lançamento Procedente

Devidamente cientificado dessa decisão em 16/11/2007, ingressou o contribuinte, representado por seu procurador, devidamente constituído, fls. 47, com recurso voluntário em 13 de dezembro de 2007, onde reitera os argumentos apresentados na impugnação, bem como transcreve acórdão proferido por este colegiado em caso, que no seu entendimento, é idêntico ao recorrente.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira: Dayse Fernandes Leite

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

A matéria em litígio envolve multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2002, cujo Auto de Infração foi lavrado em 09 de agosto de 2007.

Pelo que consta nos autos, o requerente estava, portanto, obrigado a apresentar a Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física referente ao exercício de 2002, uma vez que a legislação de regência, dentre outras condições, determina que estavam obrigados a apresentar essa declaração os contribuintes **residentes no Brasil** que no ano-calendário de **2001** recebessem rendimentos tributáveis na declaração superior a **R\$ 10.800,00**.

A legislação tributária, notadamente o artigo 964 do Decreto nº 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago, prevê a aplicação como penalidade de multa incidente sobre o imposto devido de 1% ao mês-calendário ou fração de atraso até o limite de 20% do imposto devido.

Assim, pela falta de entrega da declaração de rendimentos a qual estava obrigado, foi aplicada a referida multa que teve como base de cálculo o valor de R\$ 131.348,50, que se refere ao imposto apurado no procedimento de fiscalização contra o contribuinte fiscalizado autuado no Processo Administrativo Fiscal nº 10945.004449/2007-15

Em sede de recurso o interessado não ofereceu nenhum documento novo capaz de modificar o entendimento construído na decisão de primeira instância. A bem da verdade, nem mesmo a argumentação oferecida por ele é nova. Nesse sentido, observo que o interessado compareceu aos autos, oferecendo mera narração dos fatos desacompanhada de qualquer prova que possa modificar o acórdão vergastado.

Destarte, acolho, como razão de decidir os fundamentos exarados no voto condutor proferido em 1ª instância, por extremamente bem construído por aquele relator, ao qual peço vênha para transcrever, *in verbis*:

“Processo 10945.004449/2007-15 – Dependência

O presente processo guarda dependência com o mérito do Processo 10945.004449/2007-15. Isto porque a multa que está sendo exigida aqui é por falta de entrega da declaração de ajuste anual, que tem como base de cálculo o imposto do exercício 2002 que foi apurado naquele processo. Qualquer alteração nesse valor repercute diretamente no valor dessa multa, independentemente de quaisquer outras considerações. Dessa forma, é necessário que haja concomitância ou antecedência no julgamento daquele em relação a este.

E de destacar-se, ainda, que o contribuinte apresentou a mesma peça impugnatória para ambos os processos e a quase totalidade das questões impugnadas não se aplicam a este. Todos os questionamentos relacionados com a omissão de rendimentos e que, em última ratio, estabeleceu o imposto devido no ano-calendário de 2001, base cálculo de imposição da presente multa, já foram examinados e decididos no processo 10945.004449/2007-15, não cabendo reexaminá-los no presente processo, valendo o que lá foi decidido, pelo que se procedeu à juntada da decisão exarada naquele processo (fls. 79/92).

Da Multa pela Omissão na Entrega de Declaração de Ajuste Anual

É necessário analisar inicialmente se havia a obrigação à apresentação da declaração de ajuste anual.

O impugnante alegou a sua condição de não-residente no Brasil, no ano-calendário de 2001, o que o deixaria na condição de desobrigado da apresentação da declaração de ajuste anual do exercício de 2002. Enfim, advoga a condição de não contribuinte.

No entanto, não pode ser acolhida tal assertiva.

Primeiro, porque nunca requereu alteração dos seus dados cadastrais, onde sempre constou como seu endereço o Brasil (fls. 75/77), sendo possuidor de inscrição no CPF, no mínimo, desde 1997, e apesar de não ter apresentado declaração no exercício em questão, 2002, as apresentou em relação aos exercícios de 1998, 2000 e de 2003 em diante (fl. 78).

A situação peculiar da Região das Três Fronteiras permite que o contribuinte resida no Brasil e trabalhe no Paraguai. Aliás, isso é admitido pelo contribuinte quando declara de que "na época (2001) possuía duas residências, uma no Paraguai e outra no Brasil, mas apenas um domicílio, local onde passava a maior parte do tempo, no Paraguai" e que mantinha "a família residindo no Brasil, para que os filhos possam ter melhor educação, longe dos tumultos causados no Paraguai, etc. Mas o domicílio destas pessoas é no Paraguai, onde mantém uma moradia (quarto, sala, cozinha e banheiro), se dirigindo ao Brasil (Foz do Iguaçu), nos finais de semana, ou quando necessário. "

A diferenciação que faz entre sua residência, no Brasil, e seu domicílio, no Paraguai, é estranha ao direito tributário. Para este, basta a condição de residente para tornar a pessoa contribuinte do imposto de renda. Está demonstrado nos autos que o impugnante era residente, em caráter permanente, no Brasil, o que lhe atribui a condição de contribuinte, nos termos do artigo 2º, inciso I, da IN SRF 208, de 27 de setembro de 2002:

"Art. 2º Considera-se residente no Brasil, a pessoa física: I - que resida no Brasil em caráter permanente;"

Dessa forma, sendo considerado contribuinte, resta verificar se se encontrava enquadrado numa das hipóteses que tornava obrigatória a entrega da declaração de ajuste anual, no exercício de 2002, previstas no artigo 1º da Instrução Normativa SRF 110, de 28 de dezembro de 2001, observando-se que a situação do contribuinte se encontra prevista já no inciso I do dispositivo:

Art. 1- Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2002 a pessoa física, residente no Brasil, que no ano-calendário de 2001:

I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00 (dez mil e oitocentos reais);

Consoante documento de fl. 19, foi apurado que o impugnante obteve rendimentos tributáveis de R\$ 493.340,00, fruto da não justificação da origem de depósitos bancários em contas no exterior. Este valor é muito acima do limite de R\$ 10.800,00, logo, estava obrigado à apresentação da declaração de ajuste anual do exercício de 2002.

A penalidade aplicada encontra-se prevista no § 1º do art. 964 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), o qual determina a exigência da multa por falta de apresentação da declaração de rendimentos, sem prejuízo da exigência da multa de mora, se fosse o caso, dos juros de mora e da multa de lançamento de ofício.

O fundamento legal dessa multa é o artigo 88 da Lei 8.981, 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(Vide Lei nº 9.532, de 1997)

O artigo 27 da Lei 9.532, de 1997, limitou a exigência a vinte por cento do imposto devido:

Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88,

convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Assim, no presente litígio, a penalidade aplicada está baseada nos citados dispositivos, que estabelece a exigência da multa de mora de um por cento ao mês ou fração *sobre o Imposto de Renda Pessoa Física devido, ainda que integralmente pago, pela falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo, estipulando a multa mínima a ser observada de duzentas Ufr, equivalente a R\$ 165,74, e a máxima em vinte por cento do imposto devido.*

Cumpre esclarecer que, apesar de estar sendo aplicadas duas multas tendo por base de cálculo o mesmo valor, o imposto devido, o fundamento de cada uma delas é distinto: uma é em decorrência da constatação de omissão de rendimentos, resultando em imposto devido apurado em lançamento de ofício; outra é a falta de cumprimento de obrigação acessória, qual seja, a entrega da declaração de ajuste anual. As irregularidades são distintas, como também são penalidades a elas aplicáveis, havendo expressa disposição legal para a exigência contestada.”

Cumpre-me destacar que Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, decidiu por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso interposto no processo 10945.004449/2007-15, por intempestivo, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3402-00.116 em 01 de junho de 2009.

Finalmente, as decisões administrativas e judiciais invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos

Diante do exposto, NEGO provimento ao recurso.

Brasília/DF, Sala das Sessões, 11 de maio de 2011.

(assinado digitalmente).

Dayse Fernandes Leite – Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Lucia Reiko Sakae - Redator designado.

Trata o presente litígio da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração.

Peço vênia para discordar do voto da ilustre Conselheira no tocante à aplicação da multa por atraso na entrega da declaração quando para o mesmo ano-calendário se está a exigir a multa de ofício proporcional, esta última, em decorrência da constatação da omissão de rendimentos, que resultou em imposto devido apurado em lançamento de ofício, objeto do processo 10945.004449/2007-15.

Ou seja, a multa por atraso na entrega da declaração, ora em debate, tem como base de cálculo o imposto devido que também serviu de base para o cálculo da multa de ofício de 75%

Não restam dúvidas que se está diante de duas infrações, uma de omissão de rendimentos e outra da multa por atraso na entrega da declaração, mas à medida em que em ambas se aplicam penalidades sobre o mesmo imposto devido, entende-se que a multa de ofício, por descumprimento de obrigação principal, absorve a penalidade pelo não atendimento de obrigação acessória, principalmente quando se está a exigir uma multa de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, mesmo que limitada a vinte por cento desse mesmo imposto.

Como este entendimento já se encontra pacificado nas diversas turmas deste Conselho, peço vênia para transcrever voto do Ilustre Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos proferido no Acórdão n.º 106-17.129 do Processo n.º 11516.001165/2001-02, que bem representa a jurisprudência dominante:

“ Por fim, passa-se à defesa do item IX (vergasta a aplicação cumulativa da multa por ausência na entrega da declaração com a multa de ofício vinculada ao imposto, ressaltam que ambas têm a mesma base de cálculo).

Como se pode enxergar no auto de infração (fls. 63, 64 e 65), a multa em debate, com Mero no art. 88, I, § 1º, "a", da Lei nº 8.981/95 e/co art. 27 da Lei nº 9.532/97, tem como base de cálculo imposto devido, ou seja, sobre essa base de cálculo incide a multa decorrente da ausência ou da entrega extemporânea da Declaração de Ajuste Anual e a multa vinculada de 75%.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem rechaçado a incidência cumulativa de ambas as multas acima, a vinculada e a por atraso na entrega da declaração de ajuste. Como exemplo desta jurisprudência, citam-se os arestos n.ºs: 101-93.925, sessão de 22/08/2002, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni; 102-46.055, sessão de 12/06/2003, relator o Conselheiro José Oleskovicz; 102-47.534, sessão de 28/04/2006, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima de Fonte Filho; 104-17.569, sessão de 16/08/2000, João Luis de Souza Pereira; 104-18.941, sessão de 17/09/2002, relatora a Conselheira Vera Cecília Manos Vieira de Moraes; 106-13.454, sessão de 12/08/2003, relatora a Conselheira Thaisa Jansen Pereira; 108-04.865, sessão de 06/01/1998, relatora a Conselheira Márcia Maria Léria Meira.

No caso aqui em debate, há duas condutas a serem apenadas, no caso a ausência do pagamento do imposto e a ausência da entrega da declaração, ambas com penas pecuniárias incidente sobre o imposto devido.

Parece razoável compreender que a ausência da entrega da declaração, na qual deveria ter sido confessado o imposto devido, funciona como meio para concretizar a conduta fim, que é o não pagamento do imposto devido. É fato que a declaração poderia não confessar a totalidade do imposto devido, ou mesmo nada confessar, somente informando, por exemplo, bens e direitos. Entretanto, plausível presumir que o contribuinte, caso tivesse entregado a declaração, confessaria o imposto devido. Assim, pode-se compreender que a conduta meio de não entregar a declaração foi absorvida pela conduta fim do não pagamento do imposto devido.

Apreciando com o enfoque acima, fica robustecida a jurisprudência administrativa que não admite a concomitância das multas, a vinculada e a por atraso na entrega da declaração, ambas com a mesma base de cálculo, como no caso em debate.

Assim, respeitando a remansosa jurisprudência administrativa no ponto guerreado, reforçado pelas considerações acima, deve-se afastar a multa que apenou a ausência de entrega da declaração de ajuste anual dos anos-calendário 1996 e 1997.” (grifei)

Também, em similitude aos princípios vigentes no Direito Penal, considero que a infração mais gravosa, no caso em face da obrigação principal, absorve a infração por descumprimento de obrigação acessória, por se tratarem de penalidades sobre a mesma base, no caso, sobre o imposto devido.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso interposto.

(assinado digitalmente)

Lucia Reiko Sakae