



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.003649/2009-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.052 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de janeiro de 2021  
**Recorrente** ROSÂNGELA MARIA GONÇALVES PANTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. TRIBUTO NÃO DECLARADO.

O pagamento realizado até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, em relação a tributos não declarados antes do procedimento fiscal, não afasta o lançamento de ofício e a respectiva penalidade.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. APROVEITAMENTO.

Os recolhimentos efetuados pelo contribuinte após a ciência do início do procedimento fiscal podem ser aproveitados para amortização do crédito tributário lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aproveitamento do saldo disponível dos recolhimentos realizados pelo contribuinte no código 0190, após o início da ação fiscal, para fins de amortização do crédito tributário lançado.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2401-009.052 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 11080.003649/2009-01

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), por meio do Acórdão nº 10-31.936, de 01/06/2011, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário (fls. 626/630):

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2005, 2006, 2007

### **RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO**

Só é admissível a retificação mediante comprovação do erro em que se funde e antes de iniciado o procedimento fiscal.

### **DECISÕES JUDICIAIS - EFEITOS**

As decisões judiciais, à exceção das proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

### **MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.**

A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

Impugnação Improcedente

Em face do contribuinte foi lavrado **Auto de Infração** relativo aos exercícios de 2005, 2006 e 2007, anos-calendário de 2004 a 2006, decorrente de procedimento de revisão da Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que a fiscalização apurou as seguintes infrações (fls. 03/06, 07/17 e 18/22):

(i) omissão de rendimentos recebidos a título de pensão alimentícia, por decisão judicial; e

(ii) omissão de rendimentos de trabalho recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho não assalariado.

O lançamento fiscal alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exigindo imposto suplementar, juros de mora e multa de ofício.

Ciente da autuação em 30/05/2009, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 503/518).

Intimada por via postal em 11/07/2011 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 09/08/2011, conforme carimbo de protocolo, no qual repisa os argumentos de fato e de direito da sua impugnação, a seguir resumido (fls. 635/638 e 643/653):

(i) o contribuinte realizou pagamentos espontâneos dentro do prazo de vinte dias, contado do recebimento do termo de início de fiscalização, o que afasta a multa de ofício aplicada; e

(ii) além dos recolhimentos aceitos pela decisão recorrida, também os pagamentos realizados pela recorrente no dia 19/12/2008 nos códigos de receita 0190 e 1054 devem ser aproveitados para fins de amortização do débito apurado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### **Juízo de admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### **Mérito**

A recorrente tomou ciência do procedimento fiscal no dia 15/12/2008, com recebimento da intimação para apresentar a documentação comprobatória dos rendimentos a título de pensão alimentícia e dos rendimentos tributáveis efetivamente recebidos de pessoas físicas, decorrentes da prestação de serviços profissionais (fls. 23/24).

Com o início da ação fiscal, restou excluída a espontaneidade do sujeito passivo em relação às infrações investigadas (art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

No dia 18/12/2008, isto é, após a ciência do procedimento fiscal, o contribuinte entregou declaração retificadora para os anos-calendário de 2004 a 2006, em que incluiu rendimentos tributáveis, resultando na alteração do imposto devido e do saldo do imposto a pagar (fls. 57/62, 82/87 e 106/112).

Após a retificação da declaração de ajuste anual, com apuração do imposto devido no carnê-leão, o contribuinte efetivou recolhimentos no dia 19/12/2008 com os códigos 0190 e 0211 (fls. 51/56, 76/81 e 101/105).

Alega a recorrente o pagamento espontâneo do tributo devido, dentro do prazo de vinte dias após o início da fiscalização, na forma permitida pelo art. 47 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, razão pela qual indevida a multa de ofício.

Pois bem. Confira-se a redação do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, dispositivo que o contribuinte entende estar amparado:

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (DESTAQUEI)

Não cuida o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, exatamente de denúncia espontânea, já que o contribuinte está sob procedimento de fiscalização (art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN).

Entretanto, o dispositivo autoriza que o sujeito passivo submetido à ação fiscal possa recolher, até vinte dias depois de recebido o termo de início da ação fiscal, os tributos já confessados, mas não pagos, com juros e multa de mora, ou seja, segundo as regras para o pagamento espontâneo.

Ao contrário do que sugere o recurso voluntário, o preceito de lei não legitima todo e qualquer recolhimento de tributo, sem a multa de ofício, dentro do prazo de vinte dias do recebimento do termo de início de fiscalização.

Para que o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, produza seus efeitos jurídicos, é imprescindível que os impostos e as contribuições tenha sido previamente declarados e confessados pelo sujeito passivo antes da ciência do procedimento fiscal.

Aparentemente, a recorrente pretende dar ao texto da lei uma interpretação estapafúrdia e desconectada da realidade, pois significa a concessão de prazo de vinte dias para efetivar os pagamentos em atraso em qualquer ação fiscal, sem cobrança de multa de ofício.

A toda a evidência, os contribuintes optariam em aguardar uma eventual fiscalização tributária, ficando livres da imposição de multa de ofício na hipótese de regularizar as infrações no prazo de vinte dias da ciência do início do procedimento fiscal, com os acréscimos legais aplicáveis aos casos de espontaneidade.

Sendo assim, no presente caso inaplicável o art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996 e, portanto, correto o lançamento com multa de ofício em relação aos rendimentos tributáveis não declarados antes do início do procedimento fiscal.

O apelo recursal reproduz decisões administrativas cujo suporte fático é desprovido de identidade com as questões aqui tratadas.

Com efeito, o primeiro julgado diz respeito à incidência de multa isolada quando do recolhimento de tributo fora do prazo legal de vencimento sem acréscimo da multa de mora, por contribuinte que não está sob procedimento fiscal.

Eis um trecho do Acórdão nº CSRF/02-02.734, de 02/07/2007:

(...)

Conforme se verifica nos autos, em 19 de maio de 2005, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes exonerou a multa isolada por considerar injusta tal imposição frente ao disposto no art. 47 da Lei nº 9.430/96.

Segundo o voto condutor do acórdão, a maioria dos membros da Câmara considerou que se o contribuinte sob fiscalização dispõe de 20 (vinte) dias, contados do início do procedimento fiscal, para fazer o recolhimento com os consectários do procedimento espontâneo (art. 47 da Lei nº 9.430/96), seria injusto penalizar com a multa de ofício aquele que, sem estar sob procedimento fiscal, realizou o recolhimento espontâneo fora do prazo de vencimento legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96 na redação anterior à MP nº 303/2006).

(...)

De modo análogo, o Acórdão nº 103-21.931, de 14/04/2005, que versa sobre contribuinte que recolheu o imposto espontaneamente antes de qualquer procedimento por parte da Administração Tributária.

Por sua vez, o Parecer PGFN/CAD/CAT nº 2.237/2006 tratou dos efeitos da perda da eficácia da Medida Provisória nº 303/2006, não sendo lícito invocá-lo para a interpretação do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996.

A multa de ofício de 75% é devida em razão da falta de pagamento do tributo, falta de declaração ou de declaração inexata prestada pelo contribuinte (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A responsabilidade por infrações à legislação tributária independe do dolo ou culpa na conduta do agente (art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional - CTN).

Devido à omissão de rendimentos na declaração original, que configura declaração inexata, foi constituído pelo lançamento o crédito tributário relativo ao imposto de renda devido e não declarado, incidindo a penalidade de ofício no patamar mínimo de 75%.

Quanto aos recolhimentos realizados após o início da ação fiscal, o acórdão de primeira instância reconheceu a necessidade de alocação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte com os códigos 0211 e 2904.

Com a perda da espontaneidade, os recolhimentos feitos não excluem a incidência da multa de ofício, haja vista a declaração inexata do imposto de renda para o ano-calendário. Nada obstante, os pagamentos efetuados pelo contribuinte após a ciência do início do procedimento fiscal podem ser aproveitados para amortização do crédito tributário lançado.

No demonstrativo de apuração do imposto, o agente fiscal não considerou qualquer valor de imposto pago a título de carnê-leão. Portanto, cabe o aproveitamento dos recolhimentos no código 0190, desde que disponíveis para alocação no sistema informatizado fazendário (fls. 18/20, 51/56, 76/81 e 101/105).

Por último, no que tange a pagamentos realizados no código 1054, no valor de R\$ 705,59, não localizei os respectivos comprovantes nos autos. Além disso, o código refere-se a “IRPF Devolução Rest. Indevida”, não tendo o recorrente comprovado a conexão com os fatos geradores do auto de infração.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para aproveitamento do saldo disponível dos recolhimentos no código 0190, após o início da ação fiscal, para fins de amortização do crédito tributário lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess