



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA TURMA ESPECIAL**

**Processo nº** 11159.000083/2004-91  
**Recurso nº** 156.010 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2002  
**Acórdão nº** 196-00097  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** ANTONIO JULIO RIBEIRO  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ em BELÉM PA

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

**EXERCÍCIO: 2002**

**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. OBRIGATORIEDADE.**  
As pessoas físicas, beneficiárias de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda, deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído (Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 7º).

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DECLARAÇÃO.  
BASE DE CÁLCULO.**

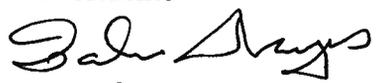
A multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física será calculada sobre o total do imposto devido, ainda que integralmente pago.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO JULIO RIBEIRO.

ACORDAM os Membros da Sexta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
VALÉRIA PESTANA MARQUES  
Relatora

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Carlos Nogueira Nicácio e Ana Paula Locoselli Erichsen.

## Relatório

Conforme relatório constante do Acórdão proferido na 1ª instância administrativa de julgamento, fl. 23:

*Contra o contribuinte precitado foi lavrada a Notificação de Lançamento, à fl. 07, que lhe exigiu o recolhimento de multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual Exercício 2002, ano calendário 2001, no montante de R\$ 4.986,58.*

2. Cientificado apresenta, em 12/05/2004, a impugnação às fls. 01/06, argumentando, em resumo:

.....  
*b) A multa, instituída pelo art. 964 do RIR/99, seria para quem está em mora com a Fazenda. Quem não tem imposto a pagar ou tem imposto a restituir não estaria sujeito à mesma pena. Nos modelos de declaração existem imposto devido, imposto a restituir, imposto a pagar, quando em verdade existiria apenas imposto de renda. Imposto devido é o que não foi pago (ou, seja, se houve retenção não haveria imposto devido). No inciso I do art. 964 a expressão "ainda que o imposto devido tenha sido pago integralmente", referir-se-ia a integralmente pago, mas sempre fora do prazo. (...)*

.....  
*f) Quando da entrega da declaração fora de prazo não haveria imposto devido, no sentido técnico do termo, e por esta razão, aplicar-se-ia ao recorrente a disposição do art. 964, II, do Decreto 3.000/99, ou seja, multa de R\$ 165,74.*

A par dos fundamentos expressos no aludido decisório, fls. 23/25, foi o lançamento questionado considerado procedente, por unanimidade, consoante excerto do voto condutor a seguir transcrito:

.....  
*6. E imposto devido não pode ser o imposto a pagar, como quer o Impugnante, tendo em vista que a própria lei ressalva que, mesmo que o imposto tenha sido integralmente pago, haverá imposto devido, se assim tiver sido apurado. Ressalte-se que eventual jurisprudência do Conselho de Contribuintes não vincula esta autoridade administrativa.*

*7. Segundo o inciso II, e § 2º, do art. 964 do Decreto 3.000/99, o valor mínimo da multa seria R\$ 165,74 (para quando a declaração não*



*resulte imposto devido, e não imposto a recolher) o que não é o caso, já que o montante calculado resultou maior que o mínimo.*

.....

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 1/12/2006, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 32.

À vista disso foi protocolizado, em 22/12/2006, recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls. 33/42, no qual o pólo passivo, questiona a exação procedida, sob os argumentos que a seguir, em apertada síntese, serão expostos:

- Deixou de fazer, por motivo de saúde, suas declarações de rendas relativas aos exercícios financeiros de 2000 a 2004, no prazo;
- Supôs tratar-se de mera questão de irregularidade e não de infração fiscal à medida que teria direito à restituição do imposto de renda nas declarações em comento;
- Recebeu a notificação referente à multa por atraso no que concerne a duas das declarações em tela e supondo que “*poderiam vir as demais*” requereu à autoridade preparadora que sobrestasse as demais multas ou as reunisse em único processo nos termos do art. 9º, § 1º do Decreto n.º 70.235, de 1972, o que conforme alega não foi feito, haja vista o encaminhamento dos presentes autos para julgamento;
- Depois de resumir o voto exarado no julgado de 1ª instância, discorda da equivalência atribuída aos termos “*imposto devido*” e “*imposto pago*”, o que prevalecendo, segundo entende, violaria os princípios constitucionais da isonomia, razoabilidade e proporcionalidade;
- Fazendo citações doutrinárias diversas e transcrevendo ementas e fragmentos de votos exarados por este colegiado sobre o tema em análise, busca diferenciar a multa moratória da “*disciplinar*” ou “*isolada*”, com o fito de ratificar seu pleito de que, em sendo cabível, há de lhe ser aplicada a penalidade em tela por seu valor mínimo, ou seja, R\$ 165,74;
- Em tese, embora noticie estar fora das razões de mérito do recurso interposto, aventa a proibição da utilização do tributo com a finalidade de confisco.

É o relatório.



## Voto

Conselheira Valéria Pestana Marques, Relatora

O recurso de fls. 33/42 é tempestivo, mediante o AR – Aviso de Recebimento – anexado à fl. 32. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

De plano, cumpre registrar o descabimento da análise de qualquer premissa que vincule o direito dos contribuintes de interpor recurso voluntário a este colegiado à obrigatoriedade do arrolamento de bens em valor equivalente a 30% (trinta por cento) do montante em lide, por constituir tema totalmente superado de acordo com decidido na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.976, de 2007, acolhida pela então Secretaria da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 9, também de 2007.

Passo, pois, a análise das razões de mérito trazidas pelo recorrente.

Tratam os presentes autos de multa aplicada ao interessado pelo atraso na entrega de sua declaração de rendas relativa ao exercício financeiro de 2002, procedida somente em 03/02/2004.

No que tange a alegação inicial do litigante de que teria requerido à autoridade lançadora o sobrestamento de outras penalidades da espécie porventura a lhe serem aplicadas ou as reunisse em único processo, cabe esclarecer: a uma, o caráter vinculado e obrigatório do lançamento fiscal a teor do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN; duas, que o art. 9º, do Decreto nº 70.235, de 1972, invocado na peça recursal, prevê tão-somente a reunião em um único processo de atos constitutivos de exações tributárias diversas atinentes a dado sujeito passivo caso a comprovação dos ilícitos dependam dos mesmos elementos de prova, o que não ocorre no presente caso.

Por outro lado, ilações acerca de ofensa a princípios constitucionais têm sua análise coibida a este Colegiado, consoante a Súmula 1º CC n.º 02.

De outra feita, as assertivas referentes à diferenciação da natureza das sanções pecuniárias aplicáveis dentro do Direito Tributário, defendidas pelo contribuinte em sede de recurso, visam tão-só atingir o cerne da lide instaurada: qual seria a base de cálculo aplicável na hipótese da exigência de multa por atraso na entrega das declarações de rendas das pessoas físicas.

Isto posto, é de se considerar que sendo tal entrega uma obrigação de fazer, em prazo certo, o seu descumprimento, demonstrado nos autos, resulta em inadimplemento às normas jurídicas obrigacionais, sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária.

Necessário, pois, se torna transcrever, para análise do reclamo passivo, a legislação tributária que rege o tema.



**Lei nº 8.981, de 1995, art. 88:**

*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;*

*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.” (grifei)*

**Lei nº 9.532, de 1997, art. 27, com alterações posteriores:**

*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 9.249/95, de 26 de dezembro de 1995.*

*Parágrafo único – A multa a que se refere o art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, será:*

*a) deduzida do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito a restituição;*

*b) exigida por meio de lançamento efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificado ao contribuinte.” (grifei)*

Importa esclarecer que a multa mínima de 200,00 UFIR, equivalia, e continua equivalendo, a R\$ 165,74, a teor dos dispositivos legais acima transcritos c/c o art. 30 da Lei nº 9.249, de 1995.

Em assim sendo, em que pese o teor de alguns dos julgados deste Colegiado citados no recurso voluntário ou anexados às fls. 54/65, entendo que a apuração e a determinação da base de cálculo da penalidade em comento não se vincula ao cumprimento ou não da obrigação tributária principal, havendo, pois, de ser calculada sobre o valor do imposto apurado na Declaração de Ajuste, independente de ainda haver saldo a pagar ou a restituir ao final do ano.

Melhor ainda, como está se tratando de multa por descumprimento de obrigação de fazer é ela aplicável a todos os contribuintes que, obrigados, deixam de apresentar a declaração.

Mister salientar, como evidência de que a multa por descumprimento da obrigação acessória independe do cumprimento da obrigação tributária principal, que a Câmara Superior de Recursos Fiscais vem decidindo que instituto da denúncia espontânea não dispensa a aplicação desta multa, se o contribuinte entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

Ora, se o pagamento da obrigação tributária principal não pode excluir a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme jurisprudência já pacificada por Conselho de Contribuintes, entendo, pelas mesmas razões, que o pagamento da obrigação tributária, parcial ou total, também não pode reduzir o valor da multa.

Nesse diapasão, peço vênia para adotar excerto de voto vencedor proferido pela Presidente desta Turma Especial, enquanto relatora designada na 6ª Câmara deste Colegiado, no Acórdão 106-16.976, de 26/06/2008:

.....  
*Tratando-se de norma sancionatória, exige-se rigor em sua interpretação, daí a necessidade de se alcançar exatamente o sentido da punição estabelecida.*

*Importa, portanto, analisar a escolha do legislador da base de cálculo "Imposto Devido" como medida para a imposição da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.*

*A declaração de rendimentos no contexto do lançamento por homologação – caso do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – cumpre o papel delineado no art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), qual seja, exprime a atividade exercida pelo contribuinte necessária para cumprir o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Trata-se de atividade sujeita a controle por parte da autoridade administrativa.*

*Por meio dessa declaração é que se apura o "imposto devido" pelo contribuinte e do qual serão deduzidos os pagamentos e as retenções efetuadas. Não se presta essa declaração somente para controle do imposto que lhe resta pagar, expresso como "imposto a pagar".*

*A conduta que a lei visa coibir é o descumprimento do prazo para a entrega da mencionada declaração, ou dito de outra forma, a lei visa incentivar a entrega tempestiva da declaração. Não se trata de sanção que visa coibir a falta de pagamento de imposto.*

*No primeiro caso, controla-se a apuração do imposto, no segundo o pagamento do imposto.*

*Daí, cabendo ao intérprete escolher o sentido que melhor se adequa ao desiderato da norma, pode-se concluir que a melhor interpretação para a expressão "imposto devido" e que serve como base de cálculo da multa em questão é o imposto apurado na declaração, e que o legislador nominou de "Imposto devido".*

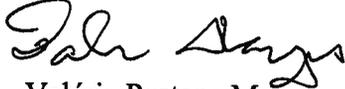
*Daí se entender a expressão "ainda que integralmente pago", pois mesmo que o imposto tenha sob qualquer forma já pago, a entrega intempestiva da declaração já terá ocorrido, devendo tal conduta ser objeto de sanção.*

.....



Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 2 de fevereiro de 2009

  
Valéria Pestana Marques