



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.007138/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.277 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente IDALY MURIEL MENDES DE ALMEIDA - ESPÓLIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA DA DIRPF. ENTREGA DA DIRPF FORA DO PRAZO.

A entrega em atraso 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, por expressa disposição legal. Não há base legal para a aplicação do instituto da denúncia espontânea com o intuito do eximir o contribuinte do pagamento da multa por atraso na apresentação de obrigação acessória.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DIRPF. DECLARAÇÃO ENTREGUE FORA DO PRAZO. SÚMULA CARF Nº 69.

A legislação prescreve a aplicação da multa por atraso na entrega da DIRPF, caso esta se dê após o vencimento do respectivo prazo. Matéria objeto da Súmula CARF nº 69: "a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo"

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Marcelo Freitas de Souza Costa, Matheus Soares Leite (suplente convocado(a)), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

A Notificação de Lançamento de folha 12, lavrada em 22/06/2009, exige da contribuinte, já qualificada nos autos, o pagamento da multa regulamentar (não passível de redução), por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física - DAA, correspondente ao exercício de 2008, ano-calendário 2007, assim apurado:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA	
Data da entrega da Declaração	22/06/2009
Quantidade de meses/fração de atraso	14
Imposto Devido	R\$ 34.812,03
Multa	R\$ 34.812,03 x 14%
Multa por Atraso na Entrega da Declaração a pagar	R\$ 4.873,68

É ressaltado na Notificação que a entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física fora do prazo enseja a aplicação da multa de um por cento ao mês ou fração de atraso, sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, ressalvados os valores mínimo (R\$ 165,74) e máximo (20% do imposto devido), fixados em lei.

Cientificada do lançamento em 07/07/2009 (fl. 36), a interessada apresentou impugnação em 05/08/2009 (fls. 02/06), por intermédio dos procuradores nomeados pelo instrumento de folhas 31/32. Na defesa solicita o cancelamento da multa regulamentar, consoante os seguintes argumentos, em síntese:

- 1) ressalta que a presente impugnação está sendo apresentada pelo Espólio de Idaly Mendes de Almeida, tendo em vista o seu falecimento em 30/07/2007, após o prolongado período de doenças a que esteve sujeita nos últimos anos de sua vida;
- 2) que a DAA/2008 em questão foi apresentada espontaneamente e antes de qualquer solicitação das autoridades da Fazenda Nacional;
- 3) que a apresentação extemporânea da DAA/2008 não causou qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, pois não houve apuração de IRPF a recolher, mas exclusivamente o valor a ser restituído de R\$ 6.233,06;
- 4) que a impugnante está sendo multada por ter corrigido, antes de qualquer providência fiscal, a prática de uma obrigação acessória, cujo descumprimento não causou qualquer prejuízo à Fazenda Nacional;
- 5) que a legislação, de longa data, vem protegendo atitudes como a anteriormente descrita, atribuindo eficácia às reparações espontâneas promovidas por pessoas que, conhecedoras de determinado descumprimento, afastam, de modo eficaz, as consequências;
- 6) cita as disposições contidas no artigo 15 do Código Penal de 1940, afirmando, em seguida, que no Direito Tributário o tratamento das reparações espontâneas está previsto no artigo 138 do CTN, afirmando que a simples leitura desse dispositivo mostra a correção da atitude da impugnante e a invalidade da multa a ele aplicada neste caso: a infração de não apresentação da Declaração de Ajuste Anual no prazo legal foi excluída pela sua apresentação antes que qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização fossem adotados pela Fazenda Nacional;
- 7) que a exclusão da multa prevista no artigo 138 do CTN aplica-se também aos casos de multas por descumprimento, como neste caso, de obrigações acessórias. Primeiro, porque o artigo 138 do CTN, ao instituir a exclusão de responsabilidade, não dispôs a quais espécies de multas seria aplicável e, por força do princípio constitucional da estrita legalidade tributária, aplica-se aqui o brocardo onde a lei não distingue não cabe ao intérprete distinguir. Depois porque o termo “sendo o caso do pagamento do tributo devido” constante do mesmo artigo 138 do CTN, explicita que a exclusão de multa nele

prevista se aplica não só às infrações que impliquem falta de recolhimento de tributo, mas, também, àquelas que não impliquem neste tipo de ilícito. Se a exclusão da responsabilidade fosse apenas em relação às infrações envolvendo falta de recolhimento de tributos, não haveria sentido no existência do mencionado termo, no corpo do artigo 138, do CTN;

8) a inexistência de disposição expressa determinando, neste caso, a exclusão da multa, obriga o intérprete a utilizar-se, para aplicar a legislação, da analogia (inciso I, do artigo 108, do CTN), ou do "expediente de que se serve o aplicador da lei, a colher em norma que incide em caso semelhante a disciplina jurídica que o sistema jurídico não menciona expressamente", consoante a doutrina de Paulo de Barros Carvalho;

9) e a analogia mais evidente é a que toma como paradigma, o já mencionado artigo 15, do Código Penal, que afasta qualquer penalidade da pessoa que tenta cometer um crime e, voluntariamente, deixa de fazê-lo, impedindo que ocorra o respectivo resultado. Nesse sentido, a exigência de multa pelo descumprimento de obrigação tributária acessória, fere até a coerência do sistema jurídico brasileiro como um todo, pois se é dado a um criminoso arrepender-se sem ser penalizado, seria, com maior razão, vedado punir contribuinte que apenas descumpriu obrigação acessória, sem causar qualquer prejuízo à Fazenda Nacional;

10) que por outro lado foi aplicada multa desproporcional, pois seu valor corresponde a mais que a metade da restituição a que o impugnante tem direito relativamente ao ano-calendário de 2007;

11) Assim, a multa em questão deve ser afastada, especialmente no correr do processo administrativo que será inaugurado pela presente Impugnação, atendendo assim ao critério da proporcionalidade, que deve ser observado nos processos administrativos, para cumprimento do inciso VI, d o artigo 2º, da Lei nº. 9.784/99, reguladora dos processos administrativos no âmbito da Administração Pública Federal;

12) que por certo a invalidade da multa em questão vem sendo reconhecida pelo CARF, assim como nos Tribunais, conforme ementas de julgados que colaciona.

Diante do exposto, requer que seja cancelado o lançamento em referência.

Em síntese, é o relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/05/2014, a qual julgou a impugnação improcedente, o sujeito passivo interpôs, em 17/06/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) aplicação do princípio da verdade material na apreciação das provas
 - b) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos
 - c) o cálculo da multa por atraso na entrega da DIRPF, com base em percentual do imposto devido, é improcedente
 - d) a multa por atraso na entrega da declaração é indevida em razão da denúncia espontânea
 - e) nulidade do lançamento por erro no enquadramento legal
- É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a Notificação de Lançamento que exige da contribuinte o pagamento da multa regulamentar (não passível de redução), por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física - DAA, correspondente ao exercício de 2008, ano-calendário 2007.

Da Preliminar – Nulidade do Lançamento – Erro na Capituloção Legal.

A exigência decorre de multa regulamentar por falta/atraso na entrega da Declaração do exercício de 2008, ano-calendário 2007, apresentada espontaneamente pela contribuinte, em 22/06/2009. A multa cobrada, no valor de R\$ 4.873,68, corresponde a 14% do imposto devido apurado na DAA/2008.

Note-se que 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 ou de sua apresentação fora do prazo.

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.*

(negritou-se)

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 apresentação da declaração fora do prazo. A multa cobrada, no valor de R\$ 4.873,68, corresponde a 14% do imposto devido apurado na DAA/2008.

Vejam os que preceitua a Súmula CARF nº 69, a qual tem efeito vinculante no âmbito deste CARF:

Súmula CARF nº 69:

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, **sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.** (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

(negritou-se)

Portanto, conforme consta da Declaração de Ajuste Anual da contribuinte, ano-calendário 2007, o imposto devido por ela era de R\$ 34.812,03, **independente de ter sido o imposto pago integralmente.** Portanto, aplicando-se o percentual de 14%, encontra-se o valor da multa devida de R\$ 4.873,68.

Nesse contexto, constata-se que não há nenhum erro na capitulação legal da Notificação de Lançamento, logo rejeito preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

Do Mérito

Em relação ao mérito da infração, apropriada a transcrição do seguinte excerto da decisão recorrida, com a qual concordo e adoto:

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela toma-se conhecimento.

Inicialmente esclareço que, segundo o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, é “*vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, exceto nas hipóteses previstas no § 6º do mesmo dispositivo, as quais não se aplicam ao caso vertente.

Em conformidade com essa vedação, o art. 7º, inciso V, da Portaria MF n.º 341/2011, que disciplina o funcionamento das Delegacias de Julgamento, determina que o julgador observe as normas legais e regulamentares (art. 116, III, da Lei n.º 8.112/90), bem assim o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

A impossibilidade de apreciação de questões ligadas à inconstitucionalidade também foi objeto de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Circunscrito, então, o contexto em que se dará este julgado, passo ao exame do litígio. Friso, em face do exposto, que está prejudicada a análise de alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas contidas na legislação tributária.

A exigência decorre de multa regulamentar por falta/atraso na entrega da Declaração do exercício de 2008, ano-calendário 2007, apresentada espontaneamente pela contribuinte, em 22/06/2009. A multa cobrada, no valor de R\$ 4.873,68, corresponde a 14% do imposto devido apurado na DAA/2008.

Note-se que 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 ou de sua apresentação fora do prazo.

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 apresentação da declaração fora do prazo. A multa cobrada, no valor de R\$ 4.873,68, corresponde a 14% do imposto devido apurado na DAA/2008.

A contribuinte pleiteia que seja reconhecido o instituto da denúncia espontânea para que não lhe seja cobrada a multa, objeto da impugnação.

Todavia, a despeito das considerações da interessada, não existe amparo legal para a aplicação do instituto da denúncia espontânea (na forma do art. 138 do Código Tributário Nacional) em relação ao descumprimento de obrigação acessória (no caso a entrega em atraso da DIRPF/2008).

Ao contrário, o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, abaixo transcrito, é claro quanto à obrigatoriedade da aplicação da multa no caso de descumprimento de prazos relativos à obrigações acessórias.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) também encontra-se firmada neste sentido, conforme a súmula abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 49: *A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração. (Portaria CARF nº 49, de 1/12/2010, publicada no DOU de 7/12/2010, p. 42)*

Quanto à alegação da impugnante que a apresentação extemporânea da DAA/2008 não causou qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, pois não houve apuração de IRPF a recolher, mas exclusivamente o valor a ser restituído de R\$ 6.233,06, ressalto que a legislação determina a incidência sobre o imposto devido apurado na declaração, conforme os cálculos constantes na Notificação contestada, e não sobre o resultado final da declaração, que pode resultar em imposto a pagar e/ou a restituir.

Assim, não cabe reforma no lançamento, porquanto efetuado conforme determina a legislação tributária, não podendo esta autoridade julgadora, em face do caráter vinculado de sua autoridade, deixar de cumpri-la, em consonância com o princípio da estrita legalidade estabelecido na Constituição Federal, ainda que com base na mais respeitável doutrina, dos mais consagrados tributaristas, a qual não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Diante do exposto voto pela improcedência da impugnação da interessada e manutenção do crédito tributário exigido no lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles