



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13525.000071/2002-13
Recurso nº : 137.294
Matéria : IRPF – EX: 2001
Recorrente : HEBER OLIVEIRA CARDOSO REIS
Recorrida : 3ª T/DRJ SALVADOR - BA
Sessão de : 28 de janeiro de 2005
Acórdão nº : 102-46.618

IRPF – EX: 2.001 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – Inexistindo subsunção da situação patrimonial e financeira do sujeito passivo às condições que determinam a conduta de entregar a declaração de ajuste anual, a entrega a destempo não implica em imposição de penalidade.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HEBER OLIVEIRA CARDOSO REIS.

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

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE

NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEVEREIRO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, EZIO GIOBATTA BERNARDINIS, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

Recurso nº : 137.294

Recorrente : HEBER OLIVEIRA CARDOSO REIS

R E L A T Ó R I O

Litígio decorrente do inconformismo do contribuinte com a decisão de primeira instância, fls.25 a 27, na qual a exigência tributária formalizada pelo Auto de Infração, de 11 de abril de 2004, fl. 03, com crédito de R\$ 165,74, foi considerada, por unanimidade de votos, procedente.

O crédito tributário decorre da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual do exercício de 2001, a destempo, em 18 de outubro de 2001, conforme indicado na cópia juntada à fl. 13.

A exigência teve suporte na legislação detalhada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 03.

Não conformado com a dita penalidade, o sujeito passivo ingressou com impugnação, fl. 1, na qual informou ter declarado incorretamente o valor dos rendimentos tributáveis e justificou essa posição com o trabalho exercido no ano-calendário na empresa N N de Carvalho e Cia Ltda, CNPJ 02.260.939/0001-10, na qual exercia a função de digitador e montador de equipamentos, e percebia a quantia de R\$ 225,00 mensais. Com essas condições não estava obrigado a cumprir a dita obrigação acessória, uma vez a sua movimentação econômica e financeira do período não supria as demais previstas para esse fim.

Juntou os comprovantes de salários recebidos no referido ano-calendário relativos aos meses de Janeiro, Fevereiro, Março, Abril, Maio, Junho, Julho, Agosto, Setembro, Outubro, Novembro e 13.º salário. Apresentou DAA retificadora em 16 de maio de 2002, fl. 17.

Efetuada pesquisa na unidade de origem para levantamento das empresas em nome deste sujeito passivo, a busca resultou infrutífera, fl. 24.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

Na decisão colegiada de primeira instância o feito foi mantido com suporte na obrigatoriedade à conduta em decorrência da renda tributável declarada ser superior ao limite anual para dispensa previsto na IN SRF nº 123, de 2000, e, também, pela falta de demonstração e comprovação do erro cometido no preenchimento da DAA. Acórdão DRJ/SDR nº 3.769, de 1.º de agosto de 2003, fls. 25 a 27.

Considerando, ainda, que o cumprimento da dita obrigação acessória ocorreu em 16/08/2002, após expirar o prazo legal para esse fim em 30 de abril de 2001, previsto na citada IN, foi mantida a exigência.

O sujeito passivo não concordou com a posição do colegiado de primeira instância e reiterou a posição expedita na peça impugnatória, fl. 32.

Dispensado o arrolamento de bens nos termos da IN SRF nº 264/2002.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Guilherme de Souza Júnior'.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13
Acórdão nº : 102-46.618

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

A questão central desta lide diz respeito à autorização para retificar a Declaração de Ajuste Anual – DAA e à prova.

Acolhendo-se a alteração promovida pelo contribuinte nos rendimentos tributáveis percebidos no ano-calendário, que na declaração original eram de R\$ 11.250,00, e na retificadora, de R\$ 2.250,00, a exigência tributária pode ser elidida, pela inexistência de outros fatos que permitam subsunção dos contornos da situação financeira e patrimonial do sujeito passivo às hipóteses contidas na norma determinadora da conduta instrumental.

Para esse fim, necessário esclarecer sobre os requisitos que conformam esta situação.

Em primeiro, deve ser averiguada a possibilidade de retificar os dados declarados.

Essa atitude é regulada pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, no seu artigo 832, com suporte no artigo 6.º, do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982⁽¹⁾, e as condições para acolhimento dessa atitude depende das duas condições: (a) comprovação do erro cometido na declaração original, e (b) o pedido de alteração ter ocorrido antes de iniciado o procedimento de lançamento de ofício.

¹ Decreto-lei n.º 1.968, de 1.982 - Art. 6º A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos da pessoa física quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento ex-officio.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

Posteriormente, a MP nº 2.132-46, de 2.001, alterou essa norma introduzindo outra no sentido de que a declaração retificadora terá a mesma natureza da original², no entanto, as condições anteriores foram mantidas pois há ressalva para a retificação ocorrer “nas hipóteses em que admitida”.

Nesta situação, uma análise mais rápida concluiria pela impossibilidade de acolher a dita retificação uma vez que não atenderia tais condições, pois apesar de indicar o erro cometido, o pedido adentrou após a imposição da penalidade, o que significaria ter a Autoridade Fiscal verificado e concordado com os dados declarados pelo sujeito passivo, que tornaria definitivo o lançamento por homologação.

Mas, com a devida vénia do colegiado a quo que manteve interpretação nessa linha de raciocínio, não se pode navegar por tal rota.

Esta situação espelha uma declaração que não tem saldo de imposto a pagar, nem discriminação das fontes pagadoras, ou contribuinte com patrimônio de valor econômico significativo. Esses dados permitem concluir que a atitude da Autoridade Fiscal não homologou lançamento, pois, além de não se verificar saldo de tributo, também não houve antecipação.

A atitude desenvolvida foi a de punir um ato do particular incorreto perante à norma de fundo.

Quanto ao requisito da prova, verifica-se que o sujeito passivo adentrou com documentos relativos a um vínculo empregatício e a percepção de um salário mensal durante todo o ano-calendário, formador de uma renda tributável inferior à declarada.

² MP nº 2.132-46, de 2001 - Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

É certo que a existência de outros rendimentos tributáveis não é descartada, mas também é correto que a prova em contrário, caso haja interesse no seguimento da ação verificadora, cabe ao sujeito ativo.

Declarar e não comprovar, é o mesmo que manter a inexistência do evento de fundo. Assim, não se pode erigir um levantamento de acréscimo patrimonial com suporte em dados declarados sem a devida comprovação dos fatos que lhes deram vida jurídica, nem tampouco acolher provas consubstanciadas por declarações despidas dos correspondentes documentos.

Além dessa condição, verifica-se que a declaração apresentada não contém qualquer elemento que possa colaborar para decidir que o sujeito passivo encontrava-se sujeito a essa obrigação. E, outro fato a contribuir para elidir a obrigação é a presença de obrigação acessória semelhante – no entender daqueles menos esclarecidos - para a manutenção da inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas, que gera confusão e conduz pessoas simples a declarar de forma incorreta, optando pela DAA, quando deveria declarar como isento.

Postas tais justificativas, entendo que a prova apresentada deve ser acolhida para situar os rendimentos tributáveis em montante adequado ao comprovado, posição que afasta a aplicação da penalidade.

Não tendo a situação fiscal concreta do contribuinte elementos que permitam incluí-lo no rol daqueles sujeitos a cumprir a dita obrigação acessória, o ato de apresentar a declaração de ajuste a destempo não significou descumprimento de uma norma em vigor, situação que externa inexistência de infração a punir, de acordo com o artigo 115, do CTN⁽³⁾.

Observe-se que o ato de entregar a declaração após o prazo fixado não pode gerar penalidade se o contribuinte não se subsume às condições para

³ CTN – Lei n.º 5172, de 1966 - Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

esse fim. Não havendo qualquer relação jurídica tributária em decorrência da norma estabelecida pela IN SRF nº 123, de 2000, porque os fatos econômicos dos quais o contribuinte participou no referido ano-calendário, bem assim, os valores que o seu patrimônio externa, não o incluíram no rol daqueles abrangidos pelas condições integrantes desse ato, para esse contribuinte inexistiu esse tipo de obrigação acessória.

Então, se inexistente a “obrigação”, o “dever-ser”, a entrega a destempo não significa descumprimento da norma de referência.

Para esclarecer essa questão, pois alguns entendem que é devida a penalidade pela ofensa ao prazo estabelecido na norma mesmo não estando o contribuinte sujeito a cumprir a dita obrigação, cabe lembrar que a hipótese de incidência da obrigação acessória é constituída dos aspectos material, temporal e espacial, sendo o primeiro dado pelas condições que obrigam o contribuinte a cumprir a exigência, e na situação, dado pela norma contida no artigo 1º, da IN SRF nº 123, de 2.000; o segundo, o espaço de tempo em que o primeiro deve ocorrer; enquanto o aspecto espacial, que determina ser o País, o local de apuração dos fatos, mesmo que decorrentes de atos e fatos havidos em outros países.

Havendo, então, subsunção à norma impositiva das condições para a conduta, o consequente desta determina ao sujeito passivo que haja a entrega de uma declaração de ajuste anual (conduta obrigada), no local e prazo determinados pela Administração Tributária. Em contrário, não há obrigação, nem o prazo estabelecido vale para qualquer referência.

Então, apesar de formalmente perfeito, o lançamento não pode ter seqüência na sua exigência punitiva, por inexistir causa a lhe dar suporte, ou seja, não houve descumprimento de norma em vigor⁴.

⁴ “Multa instrumental é aquela que decorre da não observância dos deveres instrumentais ou formais (norma primária dispositiva). Prescreve a regra-matriz da sanção instrumental (Capítulo VI, item 3.4), norma primária sancionadora: dada a ocorrência do fato jurídico sancionador instrumental



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13525.000071/2002-13

Acórdão nº : 102-46.618

Isto posto, **voto no sentido de dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Naury Fragoso Tamaka'.

NAURY FRAGOSO TAMAKA

(ilícito), então, deve ser a relação jurídica instrumental (efectual). O ato-norma administrativo tributário se instaura com a formação de fato jurídico suficiente, resultado do suporte fáctico sobre o qual incidem as normas administrativas gerais e abstratas, que disciplinam o exercício desta competência administrativa. A hipótese da norma individual e concreta do ato-norma administrativo é a motivação, descrição do motivo do ato, que lhe justifica, i.e., a ocorrência do fato jurídico sancionador instrumental (Capítulo V, item 3.4). Seu prescritor (consequência) é a relação jurídica instrumental intranormativa de multa. Esta consiste na obrigação de pagar a título de multa tributária, "sanção" de direito material, em decorrência do descumprimento de deveres instrumentais". SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Lançamento Tributário, 2.^a Ed., 2.^a Tiragem, São Paulo, Max Limonad, 2001, p. 242 e 243. SANTI, Eurico Marcos Diniz de, Lançamento Tributário, 2.^a Ed., 2.^a Tiragem, São Paulo, Max Limonad, 2001.