



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

Processo n° 13884.000574/2009-78
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-02.056 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2012
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO EDWARD PRATES GOMES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DECLARAÇÃO DE SAÍDA DEFINITIVA DO PAÍS. APRESENTAÇÃO NA DATA DE SAÍDA DE DEFINITIVA DO BRASIL.

O art. 17 da Lei nº 3.470/58 obriga a pessoa física residente do Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional no curso do ano-calendário à apresentação imediata da nova declaração dos rendimentos do período de 1º de janeiro até o momento anterior à saída do país, sendo que o art. 9º, I, da IN SRF 208/2002, com a redação vigente na época do fato gerador destes autos, deu concretude a tal dispositivo legal, definindo a data de saída do Brasil como o termo para cumprimento da obrigação, estando tal comando infralegal em harmonia com art. 17 da Lei nº 3.470/58.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DO AFASTAMENTO NA VIA ADMINISTRATIVA.

Em relação ao caráter confiscatório da multa de ofício, deve-se anotar que este colegiado administrativo não pode acatar tal tese defensiva, pois isto implicaria na decretação da inconstitucionalidade do art. 88, I, da Lei nº 8.981/95 c/c o art. 17 da Lei nº 3.470/58, base legal da multa lançada. Ora, é cediço que as Turmas deste CARF não podem decretar a inconstitucionalidade da lei tributária, entendimento que restou consubstanciado na Súmula CARF nº 2 (*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. EXONERAÇÃO PELA APLICAÇÃO DO INSTITUTO DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DESCABIMENTO.

A entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo ser tida como pura

infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO DEVIDO.

Apesar de, no passado, ter havido alguma discussão sobre a pertinência do imposto devido como base de cálculo para a multa por atraso na entrega de declaração, com defesa por alguns do imposto a pagar, a jurisprudência administrativa chancelou a base de cálculo em referência como descrita no art. 88, I, da Lei nº 8.981/95 (imposto devido), como se vê na 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*).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 25/05/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Francisco Marconi de Oliveira. Ausente justificadamente o Conselheiro Atilio Pitarelli.

Relatório

Abaixo se transcreve o sucinto e claro relatório da decisão aqui recorrida, que bem denuncia a imputação feita ao contribuinte, bem como as razões deduzidas por ele na impugnação:

Da Notificação

Os autos refere-se a notificação de lançamento de fl. 11, relativo ao ano-calendário de 2004, exercício 2004, por meio do qual foi exigida multa por atraso na entrega da Declaração de Saída Definitiva do País no valor de R\$ 2.291,88 (dois mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e oito centavos).

Da Impugnação

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 08, em 12/05/2009, alegando, em breve síntese, sobre a legislação que regulamenta o preenchimento da Declaração de Saída Definitiva do País e não concorda com a multa aplicada no atraso da entrega.

Alega ainda que com o envio da Declaração de Saída Definitiva esta corresponde como a própria denúncia espontânea, afastando a possibilidade de lavramento de auto de infração ou notificação de lançamento.

Subsidiariamente, caso mantido a notificação, requer que seja alterada a base de cálculo para o imposto efetivamente devido na entrega da declaração, ou seja, imposto a pagar. Cita entendimento jurisprudencial do Conselho de Contribuintes.

A 11ª Turma da DRJ-SP2, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-47.898, de 31 de janeiro de 2011 (fls. 26 e seguintes).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 21/02/2011. Irresignado, interpôs recurso voluntário em 10/03/2011.

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. a multa aplicada tem caráter nitidamente confiscatório, punindo sem qualquer proporcionalidade um fato destituído de dolo, fraude ou simulação;
- II. apesar da previsão da entrega imediata da declaração de saída definitiva do país, na forma do art. 17 da Lei nº 3.470/58 (art. 16 do Decreto nº 3.000/99), não houve a definição de prazo certo, o que não pode ser corrigido pelos comandos infralegais da Receita Federal. Ademais, a exigência para a entrega imediata à saída do país da declaração de ajuste pode levar o contribuinte a erros e tanto assim o é que a IN RFB nº 897, de 29 de dezembro de 2008, passou a outorgar um prazo mínimo de até 30 dias da saída do país para cumprimento dessa obrigação;
- III. indo mais além, houve a entrega da declaração de saída do país logo que possível pelo contribuinte, de forma espontânea, o que afastaria por si só qualquer penalidade, na forma do art. 138 do CTN;
- IV. subsidiariamente, caso não acatado a linha defensiva acima, pugna pela aplicação da multa sobre a base de cálculo consubstanciada no imposto a pagar, conforme jurisprudência do CARF, o que implicará

na imputação da multa mínima de R\$ 165,74, já que o imposto a pagar resumiu-se ao montante de R\$ 7,84.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 21/02/2011, segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 10/03/2011, dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 23/03/2011, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Conforme se apreende dos autos, o contribuinte enviou sua declaração de saída definitiva do país à Receita Federal do Brasil em 21/09/2005, onde comunicou a aquisição da condição de não residente em 30/04/2004.

Como propriamente reconhecido pelo recorrente, o art. 17 da Lei nº 3.470/58 (*Os residentes eu domiciliados no Brasil que se retirarem em caráter definitivo do território nacional no correr de um exercício financeiro, além do imposto calculado na declaração correspondente aos rendimentos do ano civil imediatamente anterior, ficam sujeitos à apresentação **imediate** da nova declaração dos rendimentos do período de 1 de janeiro até a data em que for requerida às repartições do imposto de renda a certidão para visto no passaporte, ficando, ainda, obrigados ao pagamento, no ato da entrega dessa declaração, do imposto que nela for apurado*) obriga a pessoa física residente no Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional no curso do ano-calendário à apresentação imediata da nova declaração dos rendimentos do período de 1º de janeiro até o momento anterior à saída do país, sendo que o art. 9º, I, da IN SRF 208/2002, com a redação vigente na época do fato gerador, deu concretude a tal dispositivo legal, definindo a data de saída do Brasil como o termo para cumprimento da obrigação, como se vê abaixo:

Art. 9º A pessoa física residente no Brasil que se retirar em caráter permanente do território nacional no curso do ano-calendário deve:

I - apresentar, até a data da saída do Brasil, a Declaração de Saída Definitiva do País, relativa ao período em tenha permanecido na condição de residente no Brasil no ano-calendário da saída, bem assim as declarações correspondentes a anos-calendário anteriores, se obrigatórias e ainda não entregues;

Ora, no momento em que o contribuinte apresentou sua declaração de saída definitiva 16 meses após a saída do país, por óbvio vulnerou o art. 17 da Lei nº 3.470/58, pois não se pode dizer que cumpriu o “**imediate**” do comando legal, devendo sofrer a cominação prevista na lei tributária, conforme previsto no art. 88, I, da Lei nº 8.981/95. Se a Lei fala em apresentação imediata, não se pode considerar o interregno de 16 meses como cumpridor da norma legal. Ademais, repise-se, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal veio simplesmente definir um termo dentro da moldura legal, qual seja, a data da saída do país.

Quanto às alterações perpetradas pela IN RFB nº 897/2008, que elasteceu o prazo de entrega da declaração de saída do país, passando-o para o último dia útil do mês de abril do ano-calendário da saída definitiva, caso esta ocorra até 31 de março do referido ano-calendário, ou até 30 (trinta) dias contados da data da saída definitiva, nas demais hipóteses, somente podem ser aplicadas para os períodos posteriores a 2009, inclusive, como previsto no art. 3º, II, da IN RFB nº 897/2008, sendo certo também que tal comando está dentro da moldura da imediatidade prevista no art. 17 da Lei nº 3.470/58, pois, como regra, foi ofertado um prazo de 30 dias para cumprimento da obrigação legal (para os rendimentos do 1º trimestre do ano da saída, o prazo vai até o final de abril, isso com o fito de aproveitar o mesmo programa da declaração do ano-calendário anterior, para todo o ano posterior, da saída).

Em relação ao caráter confiscatório da multa de ofício, deve-se anotar que este colegiado administrativo não pode acatar tal tese defensiva, pois isto implicaria na decretação da inconstitucionalidade do art. 88, I, da Lei nº 8.981/95 c/c o art. 17 da Lei nº 3.470/58, base legal da multa lançada. Ora, é cediço que as Turmas deste CARF não podem decretar a inconstitucionalidade da lei tributária, entendimento que restou consubstanciado na Súmula CARF nº 2 (*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*).

Superados os pontos acima, vê-se que o recorrente buscou ainda se amparar no instituto da denúncia espontânea para rechaçar a multa lançada (descumprimento de obrigação acessória).

Essa questão já foi pacificada no âmbito da 4ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, quando se prolatou o Acórdão nº CSRF/04-00.003, de 15 de março de 2005, tendo como relatora do voto vencedor a conselheira Leila Maria Scherrer Leitão. Considerando que este julgado da CSRF se amolda com perfeição ao caso em debate, utilizamo-lo como fundamento para nossa decisão, *verbis*:

Exsurge do relatório que a lide restringe-se à aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN ao sujeito passivo que cumpre a obrigação de apresentar a DIRPF, espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, mas a destempo.

Permita-me a ilustre Conselheira-Relatora Maria Goretti de Bulhões Carvalho, a quem aprendi a admirar pelos brilhantes posicionamentos jurídicos e enfático senso de justiça fiscal, discordar de seu posicionado, quanto ao entendimento de se aplicar o instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138), para dispensar a multa lançada no caso de apresentação espontânea de declaração de rendimentos após o prazo fixado em lei para sua entrega.

A matéria já foi objeto de contradições e controvérsias junto aos Conselhos de Contribuintes e na Primeira Turma da CSRF firmando-se, num primeiro momento, à maioria, o entendimento de se aplicar o disposto no art. 138 do CTN, inclusive aos casos de cumprimento a destempo de obrigações acessórias (formais).

No julgado em lide, acompanhei o voto vencedor em face dos julgados proferidos pela Primeira Turma do STF e Segunda Turma do STJ.

Não obstante, em sessões subseqüentes, esta Conselheira tomou conhecimento de novo posicionamento do STJ, quando, então, retornei ao posicionamento anterior no sentido de que o art. 138 do CTN não alberga obrigações formais.

Feitas tais considerações, adoto os seguintes argumentos condutores do voto vencedor constante em Acórdão da lavra da i. Conselheira Maria Teresa Martínez López, a seguir transcritos:

“Ressalvado o meu ponto de vista pessoal (1), cumpre noticiar que o Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, vem se pronunciando de maneira uniforme – por intermédio de suas 1ª a 2ª Turmas, formadoras de 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a “tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios” (Regimento Interno do STJ, art. 9º, § 1º, IX) -, no sentido de que não há de se aplicar o benefício da denúncia espontânea nos termos do artigo 138, do CTN, quando se referir a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de contribuições e tributos federais – DCTFs.

Decidiu a Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, através do Recurso Especial nº 195161/GO (98/00849005-0), em que foi relator o Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99), por unanimidade de votos, que:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COMATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA.

INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI 8.981/95.

1 - A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2 - As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direito com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

3 - Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.”

O STJ pacificou a questão mediante o ERESP 208097/PR, publicado no DJ de 15 de outubro de 2001, in verbis:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA DA DECLARAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO INFRAÇÃO FORMAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

I. A entrega da declaração do Imposto de Renda fora do prazo previsto na lei constitui infração formal, não podendo

ser tida como pura infração de natureza tributária, apta a atrair o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional.

II. Ademais, “a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um”. (Resp nº 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).

III. Embargos de divergência rejeitados.”

Pacificada, pois, a jurisprudência no Superior Tribunal de Justiça no sentido de não se estender às obrigações formais (accessórias) o instituto da denúncia espontânea. Assim, a intempestividade na entrega de declaração, seja a declaração de imposto de renda, ora em lide, declaração sobre operações imobiliárias ou mesmo a declaração de imposto retido na fonte, acarreta a aplicação de multa específica ao caso, nos termos da lei vigente.

Em face do exposto, NEGO provimento ao recurso especial interposto pela interessada, mantendo a decisão recorrida.

Com as considerações acima, rejeito a aplicação do instituto da denúncia espontânea para afastar a multa isolada pela apresentação a destempo da declaração de saída definitiva do país.

Concluindo, busca o contribuinte alterar a base de cálculo do lançamento, passando-o do imposto devido para o imposto a pagar, o que, no caso vertente, implicaria na aplicação da penalidade mínima de R\$ 165,74, pois a alíquota aplicada ao imposto a pagar não excederia a cominação mínima.

Veja-se a base legal da cominação:

Art. 88 da Lei nº 8.981/95. *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)*

II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º *O valor mínimo a ser aplicado será:*

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.

§ 2º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo. (grifou-se)

Não há qualquer dúvida que a Lei, como se vê pelo excerto destacado acima, fala em imposto devido e não em imposto a pagar.

Apesar de, no passado, ter havido alguma discussão sobre a pertinência da base de cálculo, como utilizado pela autoridade fiscal no caso ora em debate, na linha defendida pelo contribuinte, a jurisprudência administrativa chancelou a base de cálculo em referência como a descrita na Lei nº 8.981/95, como se vê no enunciado sumular abaixo:

*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. (grifou-se)*

Firme na inteligência sumular acima, rejeito, no ponto, a pretensão recursal.

Em face do exposto, VOTO por NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos