



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 10166.004557/2003-31
Recurso nº : 102-140.112
Matéria : IRPF
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 2ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : HELIOMAR PONTES SARAIVA (Espólio)
Sessão de : 12 de dezembro de 2006
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO – A apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda feita pelo inventariante relativa a ano-calendário que o de cujos, em vida, deixou de cumprir, não incide multa por atraso de que trata o art. 88 da Lei nº Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos e voto do relatório que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS RENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, MARIA HELENHA COTTA CARDOZO, REMIS ALMEIDA ESTOL, GONÇALO BONET ALLAGE e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

Recurso nº : 102-140.112
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : HELIOMAR PONTES SARAIVA (Espólio)

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, interpõe Recurso Especial em face do Acórdão nº 102-47.156, prolatado em 20.10.2005 (fls. 44-56) por voto de qualidade no sentido de reduzir a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, Exercício 1999, ano-calendário 1998, apresentada em 20.02.2003, ao valor mínimo de R\$ 165,74.

Na mencionada declaração foi apurado o imposto devido de R\$27.416,55, que aplicada a alíquota de 20%, resultou a multa de R\$5.483,31, compensado o Imposto de Renda a restituir de R\$748,05, restou o crédito tributário de R\$4.735,26, objeto do auto de infração objeto dos presentes autos (fl. 9-13).

Referido Auto de Infração foi impugnado pelo Espólio de Heliomar Pontes Saraiva, falecido em 16.11.2002, representado por seu cônjuge Minerva Sanford Fontenelle Saraiva, onde informa que "em virtude de diversos problemas de saúde, deixou de apresentar as declarações dos anos mais recentes". Diz mais que "com o intuito de sanar a pendência com o fisco, foi apresentada, em 20.02.2003, a Declaração de Imposto de Renda do ano-calendário de 1998".

No mérito, a então impugnante, oferece duas sugestões à solução da lide: redução do crédito tributário ao valor mínimo de R\$165,74, com base no precedente Acórdão nº 104-18.804; ou improcedência do lançamento, posto a denúncia espontânea de que o CTN se ocupa no art. 138.

No julgamento, ora contestado, a Conselheira Relatora do voto condutor do acórdão, acolheu a primeira proposição, fundada na tese de que ao invés de 1% sobre o valor do imposto devido por mês de atraso, limitado em 20%, deve ser exigida a multa no valor de R\$165,74, nos casos de declaração que não resulte imposto devido. O julgado está assim ementado:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - O instituto da denúncia espontânea não alberga a

Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos, porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

BASE DE CÁLCULO DA MULTA - A multa por atraso na entrega da declaração, na ausência de imposto a pagar, dá ensejo à multa mínima.

Recurso parcialmente provido.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional considera que o julgamento afrontou as disposições do art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, sob o fundamento de que a base de cálculo desta multa deve ser o imposto a pagar, após as deduções permitidas na declaração de ajuste anual.

Transcrito o teor do mencionado art. 88, assim como, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, afirma que só nas multas relativas a lançamento de ofício é pertinente falar em base de cálculo fundada no imposto a pagar.

Destaca a expressão da lei "imposto devido, ainda que integralmente pago", para sustentar que não cabe falar em "imposto a pagar" porque a multa do art. 88 é devida por descumprimento de obrigação acessória. Requer o provimento do recurso para que a multa exigida permaneça com base no inciso I do art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995.

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do Despacho do Presidente nº 104-0.033/2006, o processo foi encaminhado à ciência do contribuinte, o que ocorreu em 24.05.2006 (fl. 70), por meio da representante legal, que apresentou as contra-razões em 02.06.2006 (fls. 72-78) no sentido de ser mantido o acórdão recorrido.

Seguidamente, em 17.7.2006, fls. 80-83, adita as Contra-razões "haja vista a superveniência de fato novo, que influi na resolução da lide em tela". O fato novo corresponde ao julgamento proferido pela Sexta Câmara mediante o Acórdão 106-15.039, de 21.10.2005, ementa é a seguinte:

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. ESPÓLIO. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÃO – A apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda que deixou de ser providenciada pelo contribuinte no prazo fixado pela legislação quando

Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

realizada pelo inventariante do espólio, a destempo, não incide multa por atraso.

Recurso provido.

É o relatório.



Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

VOTO

Conselheiro - JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência do Acórdão nº 102-47.156, ora questionado, em 21 de novembro de 2005, em face do qual interpôs Recurso Especial em 23.11.2005 (fls. 58-64), portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os pressupostos de admissibilidade observam os requisitos legais, pelo que conheço do recurso.

Conforme relatado, trata-se da exigência da multa em face do atraso na entrega da declaração de imposto de renda feita pela representante legal de contribuinte já falecido. O lançamento corresponde ao limite de 20% do imposto devido. O julgamento ora recorrido considera adequada a exação no limite de R\$165,74 (mínimo legal), como, aliás, foi proposto pela recorrente.

Mencionada exação decorre da previsão do inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, *verbis*:

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 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;

Ao assunto como posto, nos casos em que o contribuinte encontra-se em vida, foi proferido na Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Acórdão CSRF/04-00.321, de 12 de junho de 2006, cuja ementa é a seguinte:

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda fora

Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

do prazo fixado na legislação sujeita o contribuinte à multa de mora de um por cento ao mês ou fração de atraso calculada sobre o imposto apurado na declaração antes de subtraído o valor do imposto retido a título de antecipação.

Recurso provido (da Fazenda Nacional).

A jurisprudência administrativa é no sentido de que a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, àqueles obrigados pela legislação, é de 20% aplicado sobre o imposto devido, independentemente, de restar imposto a pagar ou a restituir. Neste passo, caberia reformar o Acórdão recorrido de modo a restabelecer o lançamento.

Ocorre que no caso presente, conforme comprovado, desde a fase impugnatória, o contribuinte faleceu em 2002 e as declarações de ajuste anual dos anos-calendário 1998 (processo atual), 2000 e 2001 (Recurso Voluntário nº 146.986 / Ac. 106-15.039) foram apresentadas por meio da representante legal do espólio.

No mencionado acórdão da Sexta Câmara, que por medida de economia processual, transcrevo, o voto condutor é no seguinte sentido:

- não foi o contribuinte que cumpriu a obrigação acessória, mas a viúva deste no exercício das obrigações de inventariante, o que remete o interprete às disposições do inciso III, do art. 131, do Código Tributário Nacional, verbis:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

...

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Acerca da tributação do imposto de renda sobre os rendimentos do espólio releva observar as normas do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, verbis:

DO ESPÓLIO

Art. 45. No caso de falecimento do contribuinte, a declaração de rendimentos e o lançamento do imposto serão feitos, até a partilha ou a adjudicação dos bens, em nome do espólio.

Parágrafo único. Aplicam-se ao espólio as normas a que estão sujeitas as pessoas físicas, observado o disposto neste capítulo.

Art. 46. A partir da abertura da sucessão e enquanto não for comunicada a homologação da partilha ou a adjudicação dos bens, as



Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

obrigações estabelecidas neste decreto-lei ficam a cargo do inventariante.

...

Art. 49. Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração para os exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido da multa de mora de 10 %.

A Instrução Normativa SRF nº 81/2001, regula a matéria nos seguintes termos:

Art. 3º Consideram-se declarações de espólio aquelas relativas aos anos-calendário a partir do falecimento do contribuinte.

...

Art. 23. São pessoalmente responsáveis:

I - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão;

...

III - o inventariante, pelo cumprimento das obrigações tributárias do espólio resultantes dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei.

...

§ 2º A falta de apresentação das declarações de espólio, se obrigatórias, bem como sua apresentação fora dos prazos fixados, sujeita o espólio à multa prevista no art. 88 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações posteriores, observado o máximo de vinte por cento do imposto devido pelo espólio e o mínimo de R\$ 165,74 (cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos).

§ 3º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou as declarações de rendimentos de anos-calendário anteriores, a cuja entrega estivesse obrigado, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, deve ser cobrado do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e a multa prevista no art. 49 do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943.

Da leitura e interpretação das normas tributárias é de entender-se que o espólio é responsável pelo imposto acrescido de encargos moratórios, limitando-se a multa de mora em 10%. A lei não se referiu à obrigatoriedade do espólio pelas declarações que o de cujus tenha deixado de apresentar. Tampouco estabeleceu multa ao espólio em caso de a inventariante vir a apresentar as omitidas em vida pelo contribuinte.

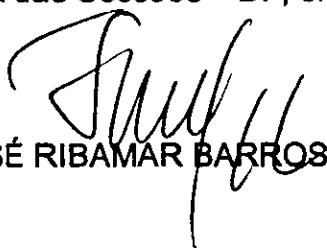
Processo nº : 10166.004557/2003-31
Acórdão nº : CSRF/04-00.414

O entendimento atual não pode ser outro. Não tivesse a inventariante apresentado as Declarações de Ajuste Anual que o contribuinte, ainda em vida, não o fez, nenhuma penalidade estaria sujeito o espólio. Sabidamente, em virtude de princípio constitucional nenhuma pena passará da pessoa do infrator (CF, art. 5º, inciso XLV).

Assim sendo, não cabe rever o acórdão recorrido para restabelecer o crédito tributário. Não cabe, também, o cancelamento do lançamento, posto que isto provocaria a reforma do lançamento em prejuízo ao recorrente (*reformatio in peius*), que as regras processuais proíbem.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 12 de dezembro de 2006.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

