



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo nº 10240.001120/00-56
Recurso nº 104-145.579 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-01.069
Sessão de 07 de outubro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOEL BOMBARDELLI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994, 1995

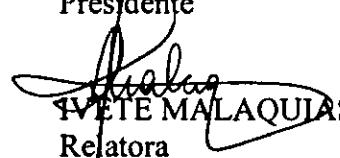
DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - ATRASO NA ENTREGA -MULTA - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995).

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Relatora.


ANTONIO PRAGA
Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva Gustavo Lian Haddad e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

D

Relatório

Inconformada com o decidido através do Acórdão Nº 104-21.592, fls.66/76, a Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 78/83, encaminhado através do Despacho 104-129/2007, fls.84/86.

O Acórdão recorrido esta assim ementado:

Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência relativa à multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1995, vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza (Relatora) e Remis Almeida Estol. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que as multas pelo atraso na entrega das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1995 e 1996 sejam cobradas pelo valor mínimo (R\$...). Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Ementa:

DECADÊNCIA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A contagem do prazo decadencial de cinco anos, na hipótese de penalidade por descumprimento de obrigação acessória (atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física), tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em consonância com o inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional - CTN. Preliminar não acolhida. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - BASE DE CÁLCULO - INEXISTÊNCIA DE IMPOSTO DEVIDO - EXS. DE 1995 e 1996 - Restando demonstrado que não há imposto devido, a multa exigível pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, é a de valor mínimo, nos termos a que se refere o inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981, de 1995. SALDO DE IMPOSTO A RESTITUIR - DESCABIMENTO DO PEDIDO - Em sede recursal e na via do processo administrativo fiscal iniciado com auto de infração, não cabe pedido de restituição de saldo de IRPF, recolhido a maior, apurado pelo acórdão de primeira instância, após a recomposição da declaração do contribuinte. Preliminar de decadência rejeitada. Recurso parcialmente provido.

A Fazenda Nacional, em síntese, reclama que a decisão contrariou o artigo 88 inciso I da Lei 8981/95.

A interpretação gramatical da expressão “imposto devido” não seria a mais adequada, porque imposto antecipado também é devido. “Devido” pode tanto significar o que se deve, quanto o que se devia.

A própria Lei 8981/95, em diversos dispositivos, utiliza a expressão imposto devido ao se referir ao valor do imposto apurado na declaração, antes de compensada as

antecipações, e a expressão “saldo do imposto a pagar ou a compensar” ao se referir aos valores remanescentes.

Ao final, requer a reforma do Acórdão.

O sujeito passivo não ofereceu contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Trata o presente processo, de exigência de multa pelo atraso na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios de 1995 e 1996, únicas exigências remanescentes dos lançamentos realizados para os anos-calendário de 1994 e 1995 (fls. 04/06).

O Contribuinte em suas razões recursais pediu que, do mesmo modo que a autoridade julgadora de primeiro grau reconheceu a decadência para os lançamentos realizados no ano calendário de 1994, a estendesse para a obrigação acessória. Assim, a multa por atraso na entrega da declaração fosse cobrada pelo valor mínimo e não tendo por base imposto já decaído.

No que tange à base de cálculo da multa, no acórdão recorrido entendeu-se, por maioria de votos, que deveria ser no valor mínimo de 200 UFIR, e não sobre o imposto devido.

A Fazenda Nacional, por sua vez, considera correto o procedimento da autuação, que utilizou como base de cálculo da penalidade o imposto devido, calculado antes da compensação com o imposto antecipado.

Tomo por empréstimo os fundamentos do voto condutor do Acórdão nº. CSRF/04-00.432, da lavra da i. Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso, por bem definir a matéria dos autos:

"A questão requer a análise sistemática da legislação de regência, na busca do correto significado das expressões "imposto devido" e "imposto a pagar", presentes em vários dispositivos legais, a saber:

Lei nº 9.250, de 1995:

"Art. 11. O imposto de renda devido na declaração será calculado mediante utilização da seguinte tabela:

(...)Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos:

(...)V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

2 VI - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 5º da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965.

(...)§ 1º A soma das deduções a que se referem os incisos I a IV não poderá reduzir o imposto devido em mais de doze por cento.

 4

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Art. 14. À opção do contribuinte, o saldo do imposto a pagar poderá ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: "

A simples transcrição desses dispositivos da Lei nº 9.250, de 1995, acima, permite concluir que o "imposto devido" é aquele apurado na declaração, antes da dedução do imposto antecipado. Já o "imposto a pagar" resulta da diferença entre o "imposto devido" e as deduções cabíveis (incentivos, IRRF, carnê leão, imposto complementar e imposto pago no exterior). Tanto é assim que a expressão "imposto a pagar" está sempre associada à palavra "saldo", evidenciando que se trata do valor apurado depois de efetuado o ajuste.

Lei nº 8.981, de 1995:

"Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

(...)§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;*
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*
- c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*
- d) do Imposto de Renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta lei, pago mensalmente.*

(...)Art. 60. Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

I - a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;



Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido apurado no encerramento do período base."

A análise dos dispositivos retro, da Lei nº 8.981, de 1995, confirma o significado atribuído pela Lei nº 9.250, de 1995, a cada uma das expressões aqui tratadas. Com efeito, mais uma vez fica patente que o imposto devido é aquele apurado na declaração, antes da compensação com o imposto já recolhido, enquanto que o "imposto a pagar" é o saldo, ou seja, o resultado do ajuste, após a subtração das deduções/reduções por incentivos fiscais e dos valores já pagos.

Diante de tal clareza, partindo-se do princípio de que, se o ordenamento jurídico não comporta contradições, muito menos uma lei poderia encerrar inconsistências, o significado atribuído à expressão "imposto devido" deve ser mantido em todos os dispositivos que a ela se referem, inclusive no art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, a saber:

"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;

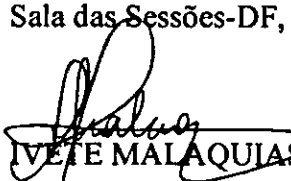
II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido."

Importa reiterar que a própria legislação de regência se encarregou de diferenciar o "imposto devido", correspondente ao valor total que o contribuinte efetivamente deve ao fisco, do "saldo do imposto a pagar", que representa não o imposto devido, mas sim constitui o próprio resultado do ajuste, tanto é assim que, em alguns casos, apura-se restituição.

Nesse passo, a pretensão de, apenas relativamente ao art. 88, emprestar à expressão "imposto devido" significado diverso daquele praticado no restante da legislação que rege o Imposto de Renda, constitui contradição que o ordenamento jurídico não admite. Acrescente-se que o significado que se quer conferir à dita expressão corresponde a um outro conceito, também especificado na mesma legislação (saldo de imposto a pagar).

Em face do exposto, incorporo esses fundamentos ao meu voto e DOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 07 de outubro de 2008.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

