



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Recurso nº. : 140.644
Matéria : IRPF - Ex(s): 2002
Recorrente : CLODOVEU DOMINGOS RIOLINO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 07 de julho de 2005
Acórdão nº. : 104-20.853

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE - As pessoas físicas, beneficiárias de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda, deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 7º).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - INTEMPESTIVIDADE - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a 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 Código Tributário Nacional. As penalidades previstas no art. 88, da Lei nº. 8.981, de 1995, incidem à falta de apresentação de declaração de rendimentos ou à sua apresentação fora do prazo fixado.

MULTA - VALOR MÁXIMO E MÍNIMO - BASE DE CÁLCULO - IMPOSTO A PAGAR - Aplica-se a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto a pagar, respeitado o limite do valor máximo de vinte por cento do imposto a pagar e o limite do valor mínimo de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos.

Recurso parcialmente provido.

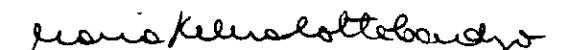
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLODOVEU DOMINGOS RIOLINO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa aplicada ao valor mínimo, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso. *gel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Recurso nº. : 140.644
Recorrente : CLODOVEU DOMINGOS RIOLINO

RELATÓRIO

CLODOVEU DOMINGOS RIOLINO, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 381.830.806-34, residente e domiciliado na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, à Rua Pedro Ronzani, nº 628 – Bairro Monte Castelo, jurisdicionado a DRF em Juiz de Fora - MG, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 20/22, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fl. 26.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 13/11/02, A Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física de fl. 03, com ciência em 25/11/02 através de AR, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.746,12 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, relativo ao exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda pessoa física – Revisão de Declarações de Ajuste Anual, onde a autoridade lançadora constatou atraso na entrega da Declaração Ajuste Anual do exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001. Infração capitulada no artigo 88 da Lei n.º 8.981, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Em sua peça impugnatória de fls. 01/02, instruída pelos documentos de fls. 03/11 apresentada, tempestivamente, em 17/12/02, o autuado, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em 20 de julho de 2001 recebi do Banco Bandeirantes S.A., uma indenização de R\$ 120.087,00, valor este referente a Ação Trabalhista, onde aguardei até 31/01/02 prazo este estabelecido pela Receita Federal para informação da Declaração de Rendimento Anual;

- que após esta data entrei em contato com o representante local, a Gerência Administrativa da Agência Bancária de Juiz de Fora – MG do banco Bandeirantes S.A., e por diversas vezes, sendo através de contato pessoal e telefone não obtive êxito, informando que o Banco foi negociado e que não constava mais nenhum documento de ex-funcionários do Banco Bandeirantes S.A. da agência de Juiz de Fora – MG;

- que depois de muito trabalho, pois não queriam informar o telefone da matriz em São Paulo – SP, informaram que a responsabilidade não era deles. Consegui entrar em contato com o Departamento de Pessoal e também não souberam informar, passaram para o Departamento Jurídico, e depois de vários contatos telefônicos e passando meus dados pessoais conseguiram localizar o processo onde constava o valor do pagamento, para efetuarem as informações dos rendimentos;

- que enviaram o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte através dos Correios somente em outubro de 2002, quando fiz o preenchimento e a entrega da Declaração de Imposto de Renda exercício de 2002 fora do prazo de entrega;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

- que informa também que o Processo Trabalhista encontra-se no TST em Brasília – DF desde setembro de 2001, uma vez que o Banco recorreu da sentença em seguida, pois o processo foi ganho parcialmente, sendo assim não conseguiu ter acesso para retirar os dados dos valores corretos para efetuar a Declaração de Rendimentos dentro do prazo estabelecido pela Receita Federal.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG, concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção integral do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que de acordo com o art. 790 do RIR/99 c/c a IN/SRF 110/2001, a Declaração de Ajuste Anual deverá ser apresentada, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos;

- que se diga de plano, que o autuado não discute a obrigatoriedade ou não de entregar a DIPF/2002. Alega, apenas, que sua impontualidade no cumprimento da obrigação acessória decorreu do atraso da fonte pagadora no fornecimento do Comprovante Anual de Rendimentos do AC 2001;

- que a fonte pagadora, pessoa física ou jurídica, deveria, com relação ao ano-calendário 2001q, efetivamente, fornecer à pessoa física beneficiária, até o dia 28 de fevereiro de 2002, documentos comprobatórios, em uma via, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário. Por outro lado, na hipótese do não fornecimento do comprovante, o contribuinte deveria comunicar o fato à unidade local da Delegacia da receita Federal de sua jurisdição, para as medidas cabíveis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

- que na impossibilidade de obtenção do comprovante anual, o interessado, por sua vez, deveria se valer das informações de que dispusesse e entregar em tempo hábil a DIRPF/2002. Posteriormente, depois de receber o comprovante fornecido pela fonte pagadora, retificar essa declaração de rendimentos, se fosse o caso. Tal providência, no entanto, não foi adotada;

- que importa lembrar que a SRF possui atendimento pessoal, dentre outros, por meio dos plantões fiscais mantidos em suas diversas unidades, os quais prestam uma assistência técnica específica aos contribuintes, não só no período fixado para entrega das declarações de rendas, mas no decorrer de todo o ano-calendário;

- que, contudo, considero pertinente esclarecer que segundo o art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 1966, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional;

- que a autoridade administrativa, portanto, está adstrita à execução das atribuições inerentes a seu cargo ou função, devendo proceder em estrita observância da norma legal. Isto posto, não assiste às autoridades lançadora e julgadora a prerrogativa de escolher entre obedecer ou não à lei. E, nesse aspecto, repise-se, tem-se que o lançamento ora questionado está corretamente embasado na legislação tributária que trata da matéria;

- que uma vez positivada a norma legal, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, de ser exorbitante ou não o crédito tributário dela decorrente;

- que o atraso na entrega da DIRPF se torna ostensivo com o decurso do prazo legal fixado para a sua entrega tempestiva. Não procedendo, pois, a argumentação levantada na peça impugnatória voto pela manutenção do lançamento. Torna-se mister



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

salientar que a penalidade sob exame não é passível de redução, haja vista o disposto no art. 88, § 3º, da Lei nº 8.981, de 1995.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 30/04/04, conforme Termo constante às fls. 23/25 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (25/05/04), o recurso voluntário de fls. 26, instruído pelos documentos de fls. 27/33, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

No mérito, como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 2002, relativo ao ano-calendário de 2001.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa de 1% por cento ao mês de atraso sobre o imposto de renda devido, ainda que, integralmente, pago, destinado para as pessoas físicas que deixarem de apresentar a Declaração de Ajuste Anual, como determina a legislação de regência (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I).

Inicialmente, é de se esclarecer que a princípio todas as pessoas físicas, enquadradas nos itens abaixo relacionados, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa física no exercício de 2002, correspondente ao ano-calendário de 2001:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

1. recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00 (dez mil e oitocentos reais);

2. recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

3. participou do quadro societário de empresa como titular ou sócio;

4. obteve, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;

5. relativamente à atividade rural: (a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais); e (b) deseja compensar, no ano-calendário de 2001 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2001;

6. teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

7. passou à condição de residente no País.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para todos aqueles que se enquadram nos parâmetros fixados pela legislação tributária de regência. Assim, para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

“Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

§ 1º As disposições da alínea “a” do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea “a” do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplicam o disposto neste artigo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

§ 5º A multa a que se refere à alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27). "

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita à aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.

De acordo com legislação de regência a Declaração de Ajuste Anual deverá ser entregue, pelas pessoas físicas, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente ao da percepção dos rendimentos, inclusive no caso de pessoa física ausente no exterior a serviço do país (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

Dos autos, verifica-se que o contribuinte estava obrigado à apresentação da referida declaração, tendo em vista que recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00. Sendo que uma das condições para a apresentação obrigatória da Declaração de Ajuste Anual é o montante da renda recebida durante o exercício em questão. Assim, não há respaldo legal para excluir a multa imposta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Está comprovado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido na legislação de regência a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que o suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

É certo que, a partir da edição da Lei nº 8.891, de 1995, fora suscitada diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea amparado no art. 138, do CTN.

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea entendem que a denúncia espontânea da infração exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Posição esta mantida no Judiciário, como já decidiu a Egrégia 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 195161/GO (98/0084905-0), conforme se constata abaixo:

" TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA. ART. 88 DA LEI Nº 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

2 – As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançados pelo art. 138 do CTN.

3 – Há de se acolher à 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.”

Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

É sabido que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência lógica a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

É de se ressaltar, que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Desta forma, observada a legislação de regência, advém a conclusão que o contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigado a cumprir a obrigação tributária acessória de entregar a sua declaração de rendimentos do exercício de 2002 até o último dia útil do mês de abril de 2002. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pelo suplicante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária.

Como se vê, basta a tardança no cumprimento da obrigação fiscal para ela ser exigível. E, desrespeitado o prazo legal que a todos é dado conhecer pelo fisco e legislação pertinente, além de amplamente divulgado pela imprensa, não há que se falar mais na possibilidade do contribuinte faltoso simplesmente cumprir a obrigação de natureza acessória. O infrator se sujeita, a partir daquele momento, também, cumulativamente, a uma obrigação principal, que é a de pagar a multa devida por este atraso (o fato gerador já ocorreu e não pode ser abstraído). O contribuinte não pode atribuir a si o adjetivo de "espontâneo", pois já está constituído em mora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Por outro lado, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário uma correção na base de cálculo da multa de mora por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido.

Assim, se evidencia nos autos que a base de cálculo para a exigência da multa por atraso na entrega da declaração é o imposto detectado após a aplicação da tabela progressiva e não o imposto efetivamente devido, ou seja, aquele que se deve, em última análise o imposto a pagar.

Indiscutivelmente, a multa ora questionada é devida, entretanto necessário se faz à correção da sua base impositiva (base de cálculo - alíquota de imposto - parcela a deduzir - imposto calculado - imposto antecipado - imposto a pagar - multa sobre o imposto a pagar, efetivamente devido).

Em obediência aos ditames legais, reconhece-se o equívoco do lançamento quanto à aplicação da multa por atraso na entrega da declaração sobre o imposto calculado na declaração de rendimentos e não sobre o imposto devido, aquele efetivamente a pagar.

Quando a Lei de regência instituiu a multa por atraso na entrega da declaração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, refere-se ao saldo de "imposto a pagar" na declaração, ainda que já tenha sido integralmente pago, seja através de pagamento em cota única ou não.

Outro entendimento estar-se-ia exigindo do contribuinte multa sobre determinado valor que não mais devido, seja em face de antecipação pela fonte pagadora ou através de antecipação no regime de recolhimento mensal ("carnê-leão") ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

complementação mensal.

A propósito, a Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CAT/Nº 628, de 21 de junho de 1995, devidamente aprovado pelo então Procurador Geral da Fazenda Nacional, manifestou-se no tocante à expressão "imposto devido", do qual transcrevo os seguintes excertos:

"2. Esclarece a Nota SRF/COSIT/Assessoria nº 127, DE 6 DE abril de 1995, reportando-se às modificações introduzidas na forma de cálculo do lançamento suplementar do IRPF/94 via processamento eletrônico:

"2. O Lançamento Suplementar IRPF/94 foi efetuado com base no art. 889, inciso III, do RIR/94 que determina o lançamento de ofício sempre que o contribuinte fizer declaração inexata, considerando como tal a que contiver ou omitir qualquer elemento que implique em redução do imposto a pagar ou restituição indevida. A multa de ofício, conforme dispõe o inciso I do art. 992 do RIR/94, incide:

a) sobre a diferença a maior do imposto devido apurado pelo processamento (linha 19 da declaração) independentemente de ter sido apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído; e

b) sobre a parcela de imposto devido não paga na época própria decorrente de glosa do valor compensado a maior indevidamente pelo contribuinte na declaração (linha 24).

3. Portanto, a multa de ofício foi cobrada nos casos em que o processamento apurou:

a) diferença a maior de imposto devido (linha 19); e

b) valor de imposto compensado, indevidamente pelo contribuinte na declaração (linha 24) cuja glosa tenha resultado saldo de imposto a pagar maior que o declarado."

3. Por outro lado, a Nota SRF/COSIT Nº 126, de 6 de abril de 1995, informa:

"(...) O critério adotado no lançamento suplementar do exercício de 1994



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

visou eliminar o tratamento diferenciado que vinha sendo adotado ao contribuinte em função do resultado final de sua declaração, uma vez que a interpretação da Lei nº 8.218, de 1991, art. 4º, consubstanciado no art. 992 do RIR/94, permite a cobrança da diferença a maior verificada entre o valor do imposto devido apurado pelo processamento e o valor informado pelo contribuinte na declaração, bem como nos casos em que o contribuinte pleitear compensação a maior de imposto."

(...)

11. Acrescenta Aliomar Baleeiro ("Direito Tributário Brasileiro", Forense, Rio, 1972, pág. 443) que a liquidação do quantum do tributo a ser cobrado, ou seja, a fixação do imposto devido, é feita por agente competente do fisco, através do procedimento administrativo denominado lançamento.

12. A indicação, no formulário da declaração do imposto devido a menor poderia, com efeito, consistir em declaração inexata. Todavia, o "imposto devido" mencionado no art. 992 do RIR/94 não é objeto específico da declaração e sim os fatos materiais que permitam à autoridade administrativa efetuar o lançamento tributário, visto não haver auto-lançamento no regime de declaração. Entendemos, daí, que não se deve interpretar literalmente "imposto devido" como o valor inserido na linha 19 da declaração IRPF/94, no campo reservado ao cálculo do imposto."

Em vista de todo o exposto, o parecer é no sentido de que as multas previstas no art. 992 do RIR/94 serão proporcionais, em forma percentual ao valor que a autoridade fiscal houver apurado a maior como imposto devido no procedimento fiscal correspondente, atendidas as compensações legalmente permitidas, e não, literalmente, ao valor declarado como "imposto devido" pelo contribuinte."

Não obstante o Parecer acima se referir base de cálculo da multa em caso de lançamento de ofício, verifica-se, por sua vez, também a manifestação no sentido de que a terminologia "imposto devido" não pode se dar literalmente em relação àquele constante na linha 19 da DIRPF/94, campo então reservado ao cálculo do imposto.

Pode-se concluir ser incabível a duplicidade de interpretação ao termo "imposto devido". Ora, se em procedimento de ofício, decorrente de imposto a menor na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

DIRPF, há de se aplicar à multa proporcional sobre o imposto então apurado, efetivamente a pagar, com as devidas compensações, conforme constante no citado Parecer, também no caso de multa por atraso na entrega da declaração à base de cálculo não há de ser o imposto calculado, mas o efetivo imposto devido, aquele a pagar, após as devidas compensações.

A interpretação da terminologia, por óbvio, há de ser única. Se em procedimento de ofício há de ser permitir as deduções e compensações legais, conforme manifestação da PFN, também na entrega em atraso da declaração, a multa proporcional também há de ser aplicada após as compensações permitidas.

No tocante à expressão, "ainda que integralmente pago", no caso da multa por atraso na entrega da declaração, há de ser entendido que, entregue a DIRPF em atraso, ainda que a cota única esteja paga, integralmente, ou que estejam quitadas as cotas, se parcelado o imposto devido, ainda assim a multa é devida.

Entender-se diferente, quando a legislação sequer previa multa por falta de antecipação de imposto, seria penalizar àqueles que anteciparam imposto em benefício àqueles que deixaram para pagar aos cofres públicos apenas quando da apresentação da DIRPF. Por isso o entendimento manifesto no Parecer anteriormente citado, de que cabíveis as compensações legalmente permitidas.

Por outro lado, criou o legislador a figura da multa mínima, no caso de declaração intempestiva na qual não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88). Nos presentes autos, aplicou-se a multa exatamente sobre o imposto calculado, quando da aplicação da tabela progressiva, sem efetuar a compensação de imposto já antecipado, ou seja, parcela que não mais se deve.

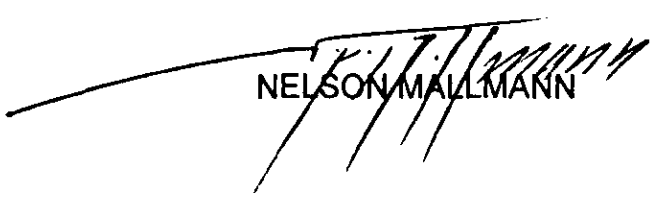


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.003191/2002-50
Acórdão nº. : 104-20.853

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual para R\$ 165,74.

Sala das Sessões - DF, em 07 de julho de 2005



NELSON MALLMANN