



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	10768.005429/2003-26
Recurso n°	149.168 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2002
Acórdão n°	104-22.504
Sessão de	13 de junho de 2007
Recorrente	PATRICK JACQUES LOUIS GIROD
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

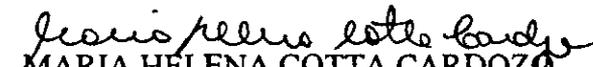
MAED - BASE DE CÁLCULO - IMPOSTO DEVIDO - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo, sujeita a pessoa física à multa de 1% ao mês ou fração incidente sobre o imposto de renda devido apurado na declaração, ainda que integralmente pago como antecipação ou quando do ajuste anual.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - APLICABILIDADE DE MULTA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a ocorrência 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 quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PATRICK JACQUES LOUIS GIROD.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol, que provia parcialmente o recurso para reduzir a base de cálculo da multa.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez e Marcelo Neeser Nogueira Reis. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.

Relatório

Contra PATRICK JACQUES LOUIS GIROD foi lavrada a notificação de fls. 08 para formalização da exigência de Multa pelo Atraso na Entrega da Declaração referente ao exercício de 2002, ano calendário 2001, no valor de R\$ 5.141,74, incidente sobre o imposto devido apurado na declaração.

O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01/04 na qual aduz, em síntese, que como o imposto foi pago antecipadamente, com retenção pela fonte pagadora, quando da apresentação da declaração já não mais havia imposto devido, e, portanto, não caberia a aplicação da multa de que trata o art. 964, I, alínea "a" do Decreto nº 3.000/99.

Defende o Recorrente também que, como a declaração, embora com atraso, foi entregue espontaneamente, configura-se a hipótese do art. 138 do CTN, que exclui a responsabilidade no caso de denúncia espontânea.

A DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que não se aplica ao descumprimento de obrigações acessórias os efeitos da denúncia espontânea referidos no art. 138 do CTN;

- que o referido dispositivo alcança apenas as responsabilidades de natureza tributária voltadas para a obrigação principal, não alcançando as obrigações acessórias;

- que com relação ao valor da multa aplicada, o art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995 e a Lei nº 9.532, de 1997, no seu art. 27, fixaram critério de apuração do valor da multa a qual deve ser calculada com base no valor do imposto devido, independentemente de ter havido retenção de imposto na fonte;

- que o termo imposto devido refere-se ao valor total do crédito tributário apurado no lançamento e não ao montante pendente de pagamento;

- que o inciso I do art. 88, da lei nº 8.981 refere-se a imposto devido, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/11/2005 (fls. 43v), o Contribuinte apresentou, em 12/12/2005 o recurso de fls. 41/44 no qual reitera, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação.

Como se colhe do relatório, a matéria em litígio cinge-se à Multa pelo Atraso na Entrega da Declaração. Não há controvérsia sobre o fato de que o Contribuinte estava obrigado a apresentar a declaração e que adimpiu com atraso o dever instrumental.

O que o Contribuinte alega em sua defesa é, primeiramente, que não tendo apurado imposto a pagar na declaração, já que houve retenção na fonte de imposto em valor maior do que o apurado na declaração não haveria base de cálculo para a cobrança da multa; Numa segunda alegação, invoca o art. 138 do CTN e sustenta que, como a entrega da declaração, embora com atraso, se deu espontaneamente, ocorreu a denúncia espontânea, que excluiria a imposição de penalidade.

Quanto à primeira questão, a matéria não é nova nesta Câmara, onde sempre defendi o entendimento de que a locução imposto devido constante do art. 88 da Lei nº 8.981, refere-se ao imposto apurado na declaração e não ao saldo do imposto a pagar, como defende o Recorrente.

Eis o teor do referido dispositivo, que prevê a incidência da multa pelo atraso na entrega da declaração:

Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 88. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I – à multa de mora de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;

II – à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º o valor mínimo a ser aplicado será:

a) de 200 (duzentas) UFIR para as pessoas físicas;

de 500 (quinhentas) UFIR para as pessoas jurídicas.

(...)" (grifei)

A mim me parece claro que a expressão "imposto de renda devido" constante do inciso I, acima, refere-se ao valor do imposto apurado na declaração de ajuste anual, seja da pessoa física, seja da pessoa jurídica.

Um exame de toda a Lei n.º 8.981, de 1995, evidencia a existência de uma coerência no uso das expressões "imposto de renda devido" e "saldo de imposto a pagar ou a compensar", a primeira sempre denotando o valor do imposto apurado na declaração, antes de compensadas as antecipações, e a outra referindo ao valor remanescente após todas as compensações e abatimentos a que o contribuinte teria direito, conforme os artigos a seguir transcritos:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...)

§ 2º - os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto não pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. (grifei)

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 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:

(...)

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, pago mensalmente.

Art. 44. As pessoas jurídicas, cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), poderão optar, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

(...)

§ 2º Na hipótese deste artigo, o imposto de renda devido, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês (arts. 27 a 32) será considerado definitivo.

Art. 60. Estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, à alíquota de 5% (cinco por cento), as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

(...)

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

É evidente nesses casos, o que dispensa maiores comentários, a distinção entre "imposto devido" e "saldo e imposto a pagar" e o significado dado a cada uma das locuções.

Assim, embora o verbete "devido" refira-se, àquilo que se deve, que se tem de pagar, etc, não necessariamente se refere a algo que é devido no momento que o vocábulo é pronunciado. Isto é, o seu uso pode se referir a algo que era devido em um momento anterior ou em determinadas circunstâncias, como nos seguintes exemplos: "o imposto devido apurado na declaração" ou "o imposto devido em 31 de dezembro". O próprio inciso I do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995 refere-se a imposto devido, "ainda que integralmente pago". Ora, se afirmo a existência de imposto devido, mesmo que este tenha sido pago, não posso, ao mesmo tempo, considerar que o vocábulo "devido" está sendo usado para se referir, exclusivamente, a valor que ainda não foi pago.

Ademais, conforme acima demonstrado, a expressão "imposto devido" é usada repetidamente em outros artigos da mesma lei sempre denotando aquele valor apurado na declaração o que, a meu juízo, desautoriza interpretações que lhe dê significado diverso apenas em relação ao parágrafo único do artigo 88.

Assim, em conclusão, entendo que a melhor interpretação para o inciso I do artigo 88, da Lei nº 8.981, de 1995 é a de que a base de cálculo da multa pelo atraso na entrega da declaração é o imposto devido apurado na declaração, assim entendido o valor apurado antes de compensadas as antecipações a título de imposto de renda na fonte, carnê-leão, etc.

Por fim, cumpre assinalar que a matéria foi apreciada na Câmara Superior de Recursos Fiscais que, em recente decisão no Acórdão CSRF/04-00.268, de 12 de junho de 2006, concluiu nesse mesmo sentido, a saber:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – 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).

Quanto à denúncia espontânea, a matéria não é nova neste Conselho de Contribuintes que a tem enfrentado com posições divergentes, porém vem se estabilizando no sentido de entender que não se aplica às penalidades pelo descumprimento de meras obrigações formais os efeitos da denúncia espontânea referido no artigo 138 do CTN. E isso porque se trata de penalidade de natureza meramente moratória, aplicável em razão da mora ou do descumprimento já incorridos.

É essa, também, a minha posição. Entendo que admitir a aplicação dos efeitos da denúncia espontânea no caso de cumprimento intempestivo de obrigações acessórias seria estimular o descumprimento dos prazos fixados pelo legislador que, se são instituídos, é porque têm relevância para a Administração Tributária.

O atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo ao serviço público em última análise, que não se repara pela simples auto-denúncia da infração ou qualquer outra conduta



positiva posterior, sendo esse 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.

A questão já mereceu a apreciação do Superior Tribunal de Justiça que decidiu no mesmo sentido acima exposto. Refiro-me, por exemplo, à decisão do STJ no RESP 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.

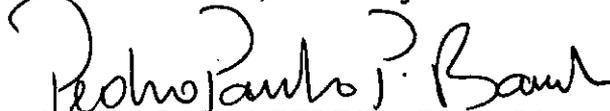
II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei n.º 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um". (Resp n.º 243.241-RS, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 21.08.2000).

III. Embargos de divergência rejeitados.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de junho de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA