



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Recurso nº. : 143.549
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : EDUARDO PIZA PELLIZZER
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 09 de novembro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.126

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 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 n.º 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

MULTA - VALORES 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.

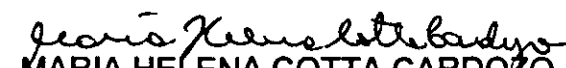
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDUARDO PIZA PELLIZZER.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para considerar como base de cálculo da multa o valor do Imposto a Pagar. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

pel

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 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. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

Recurso nº. : 143.549
Recorrente : EDUARDO PIZA PELLIZZER

RELATÓRIO

Contra EDUARDO PIZA PELLIZZER, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 086.974.618/98, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 para formalização de exigência de Multa pelo Atraso na Entrega da Declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, o valor de R\$ 1.347,65. A declaração foi entregue em 20/10/2001.

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 e 03/04, onde aduz, em síntese, que apresentou a declaração no prazo e que pagou o imposto devido, apurado na declaração em quotas nos respectivos vencimentos, mas que soube em 2001 que a declaração não fora processada e que não conseguiu localizar o recibo de entrega. Sustenta que a declaração foi entregue no prazo porque o pagamento da primeira parcela, feito espontaneamente, coincide com a da data prevista para a entrega da declaração.

Pede, com base nesses argumentos, que seja relevada a penalidade.

Decisão de primeira instância

A DRJ/SÃO PAULO/SP II julgou procedente o lançamento. Sustentou, em síntese, a turma julgadora, que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória ou seu adimplemento fora do prazo.

Recurso

Não se conformando com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 18/10/2004 (fls. 27), o Contribuinte apresentou, em 11/11/2004, o recurso de fls. 30/32, onde reproduz as mesmas alegações e argumentos da peça impugnatória e acrescenta que a hipótese referida pela decisão recorrida não é a mesma dos autos; que uma situação é entregar espontaneamente a declaração, outra é pagar espontaneamente o imposto devido dentro dos prazos legais, acreditando que sua declaração havia sido entregue no prazo.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

VOTO VENCIDO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Cuida-se de multa pelo atraso na entrega da declaração. O Contribuinte sustenta que entregou a declaração no prazo e argumenta referindo-se ao fato de que a primeira quota do imposto foi paga ainda no prazo de entrega, em 30/04/1999, mas não tem o recibo que comprovaria a entrega.

Cumpra esclarecer, inicialmente, que a efetividade da entrega da declaração se comprova com a apresentação do Recibo de Entrega da Declaração. O Fato de o Contribuinte haver pago a primeira quota do imposto ainda dentro do prazo de entrega apenas indica que o Contribuinte pode ter preenchido a declaração e até mesmo que pretendeu entregá-la, mas não de que a entregou. Registre-se que nem o Contribuinte tem o Recibo de Entrega e nem consta nos cadastros da Secretaria da Receita Federal o recebimento da declaração.

Portanto, resta configurada a entrega da declaração com atraso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

Cumpra analisar, ainda, se se aplica ao caso os efeitos da denúncia espontânea uma vez que a declaração foi apresentada espontaneamente pelo Contribuinte.

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*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

"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.

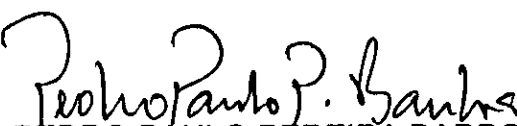
II. Ademais, "a par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbitrio de cada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

III. Embargos de divergência rejeitados."

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 09 de novembro de 2005


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

VOTO VENCEDOR

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator-designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir parcialmente de seu voto no que tange sobre a base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração nos casos em que é apurado imposto de renda devido na declaração.

O Conselheiro Relator defende a tese de que nos casos em que se apurar imposto devido na Declaração de Ajuste Anual a base de cálculo é o imposto apurado (imposto devido).

Não tenho dúvidas, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

se faz à correção da sua base imponible (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 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

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 N° 126, de 6 de abril de 1995, informa:

"(...) O critério adotado no lançamento suplementar do exercício de 1994 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 n° 8.218, de 1991, art. 4°, 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

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 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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10820.000135/2002-45
Acórdão nº. : 104-21.126

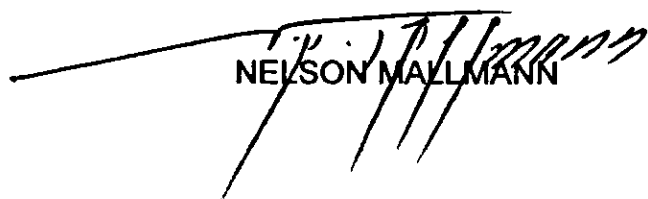
No tocante à expressão, "ainda que integralmente pago", no caso da multa por atraso na entrega da declaração, há de ser entendido que, entregue a DIRPF em atraso, ainda que a cota única esteja paga, integralmente, ou que estejam quitadas as cotas, se parcelado o imposto devido, ainda assim a multa é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

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para que a base de cálculo da multa seja o imposto a pagar, respeitada a multa mínima de R\$ 165,74.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2005


NELSON MALLMANN