



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

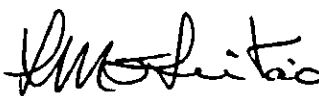
Processo nº. : 10830.009413/99-53
Recurso nº. : 128.249
Matéria : IRPF - Ex(s): 1994
Recorrente : EDSON PEDRO DA SILVA
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 19 de junho de 2002
Acórdão nº : 104-18.804

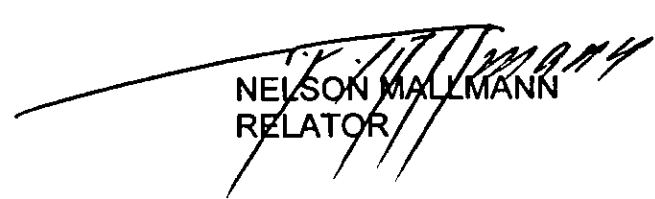
IRPF – DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO SEM SALDO DE IMPOSTO A PAGAR – MULTA DE MORA – IMPOSTO A RESTITUIR – INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA – Será aplicada a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto à pagar, 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 provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EDSON PEDRO DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, por falta de base de cálculo para imposição da multa por atraso na entrega da declaração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804
Recurso nº. : 128.249
Recorrente : EDSON PEDRO DA SILVA

RELATÓRIO

EDSON PEDRO DA SILVA, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 073.295.718-49, residente e domiciliado na cidade de Espírito Santo do Pinhal, Estado de São Paulo, à Rua João Vicente, n.º 116 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Campinas - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 30/34, prolatada pela DRJ em Foz do Iguaçu - PR, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 31/51.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 28/10/99, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 01/03, com ciência, através de AR, em 11/11/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 579,09 (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 1994, correspondente ao ano-calendário de 1993.

O lançamento foi motivado pela constatação da seguinte irregularidade:
INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – PESSOA FÍSICA
FALTA/ATRASO NA ENTREGA DA DIRPF (COM IMPOSTO DEVIDO): Multa de 1% ao mês de atraso ou fração por declaração entregue fora do prazo. Infração capitulada nos artigo 88, inciso I, § 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95 c/c art. 27, da Lei nº 9.532/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

Em sua peça impugnatória de fls. 07/13, instruída pelos documentos de fls. 14/17 apresentada, tempestivamente, em 29/11/99, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando o seu cancelamento, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que o art. 138 do Código tributário Nacional reconhece expressamente a remissão do contribuinte que, embora em atraso com suas obrigações tributárias, revele espontaneamente as irregularidades ou faltas que tenha incorrido junto a Receita Federal, isentando-o de sofrer quaisquer penalidades;

- que, assim, resta clarificado que a denúncia deve ser efetuada antes de quaisquer atos administrativos ou medidas de fiscalização inerentes ao lançamento e cobrança do tributo devido, sob pena expressa de não haver liberação da responsabilidade tributária;

- que no caso em questão está evidente o fundamento da denúncia espontânea, já que inexistiu procedimento administrativo ou medida de fiscalização anterior à entrega da declaração do impugnante, vindo apenas muito posteriormente o Auto de Infração. Logo, qualquer meio de punição não pode ser aplicado ao fato;

- que, em suma, pelos argumentos supra expendidos, a entrega espontânea da Declaração de Imposto de Renda do exercício de 1994 feita pelo impugnante, antes dos atos de fiscalização, isenta-o de quaisquer penalidades. Não há o que se falar em multa moratória quando há ocorrência de entrega espontânea esta tem natureza exclusivamente penal, sancionatória, "ex vi" art. 138 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e manutenção em parte do lançamento, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que analisando os documentos que compõem o processo, verifica-se que o contribuinte apresentou em 12/08/97 a declaração de ajuste anual do exercício de 1994, ou seja, fora do prazo fixado pela legislação. Verifica-se também, que em 08/08/97 o mesmo providenciou o recolhimento de R\$ 80,80 a título de multa, conforme documento de fls. 16;

- que, por outro lado, constata-se da mesma declaração que o contribuinte enquadra-se nas hipóteses de obrigatoriedade de entrega da declaração de ajuste do IRPF elencadas no artigo 1º da IN SRF nº 94/93, por ter recebido, durante o ano-calendário, rendimentos tributáveis com valor total superior a 13.000 UFIR;

- que posteriormente as Leis nº 8.981/95, 9.249/95 e 9.532/97 trouxeram alterações na legislação. Tais alterações constam do novo Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo decreto nº 3000/99 (RIR/99), onde, de acordo com o art. 964, § 5º, fica limitada a 20% do imposto devido a multa por atraso na entrega na declaração, respeitado o valor mínimo de R\$ 165,74;

- que o lançamento deve ser mantido, reduzindo, entretanto, a exigência no importe de R\$ 80,80 (fls. 16/29), correspondente ao recolhimento parcial efetuado pelo contribuinte a título de multa, em 08/08/97, e não considerado na constituição do crédito tributário.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade de 1º grau é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1993

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPF
– Estando o contribuinte obrigado a efetuar a entrega da declaração do imposto de renda pessoa física, e tendo-a feito após o prazo estabelecido na legislação, é devida a exigência da multa pelo atraso, devendo ser abatido o valor já recolhido anteriormente.

RECOLHIMENTO ANTERIOR À AUTUAÇÃO – A exigência deve ser exonerada no valor correspondente ao recolhimento parcial da multa, efetuado pelo contribuinte antes da lavratura do auto de infração, e não considerado na constituição do crédito tributário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE".

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/07/01, conforme Termo constante às folhas 35/37 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (22/08/01), o recurso voluntário de fls. 38/50, instruído pelo documento de fls. 51/55, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na peça impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que como já mencionado, trata-se o Auto de Infração ora questionado de exigência a título de multa por atraso na entrega de Declaração de IRPF, estando clara a característica de penalidade que possui;

- que é certo, portanto, ante tal característica, que a exigência não pode passar da pessoa que cometeu a infração, sendo o chamado aspecto personalíssimo da pena, devendo portanto a exigência a título de multa ser cancelada, haja vista o falecimento do Sr. Edson Pedro da Silva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

Consta às fls. 55, o Documento para Depósitos Judiciais e Extrajudiciais à Ordem e à Disposição da Autoridade Judicial ou Administrativa Competente, comprovando o depósito judicial de no mínimo 30% do valor do crédito tributário mantido em decisão singular para que a autoridade lançadora admita o recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

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.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1994, relativo ao ano-calendário de 1993.

Da análise dos autos, verifica-se que houve a aplicação da multa de 1% ao mês limitado a 20% sobre o valor do imposto de renda devido apurado na declaração de ajuste anual, destinado para as pessoas físicas, de acordo com a Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I; Lei nº 9.249, de 1995, art. 30 e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27.

Inicialmente, é de se esclarecer que 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 1994, relativo ao ano-calendário de 1993:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

1. recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a 13.000 UFIR;
2. recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a 80.000 UFIR;
3. participou do quadro societário de empresa como titular ou sócio;
4. realizou em qualquer mês do ano-calendário: (a) – alienação de bens ou direitos em que foi apurado ganho de capital, sujeito à incidência do imposto; e (b) – operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
5. teve a posse ou propriedade de imóveis rurais cujas áreas ultrapassam, no conjunto, 1.000 há;

Analizando os documentos que compõem o processo, verifica-se que o contribuinte apresentou em 12/08/97 a declaração de ajuste anual do exercício de 1994, ou seja, fora do prazo fixado pela legislação. Verifica-se também, que em 08/08/97 o mesmo providenciou o recolhimento de R\$ 80,80 a título de multa, conforme documento de fls. 16.

Por outro lado, constata-se da mesma declaração que o contribuinte enquadra-se nas hipóteses de obrigatoriedade de entrega da declaração de ajuste do IRPF elencadas no artigo 1º da IN SRF nº 94/93, por ter recebido, durante o ano-calendário, rendimentos tributáveis com valor total superior a 13.000 UFIR.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

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 UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º - O valor mínimo a ser aplicado será:

- a) - de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) - de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.*

Da mesma forma, 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, que substituiu o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94:

“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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

§ 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 aplica o disposto neste artigo.

§ 5º A multa a que se refere a 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 a aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto devido e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de devido; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda devido.

É cristalino nos autos que a Declaração de Ajuste Anual foi apresentada fora do prazo fixado pela legislação de regência, porém com imposto de renda a restituir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

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 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.

Está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido 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.

É certo, que a partir da edição da Lei nº 8.891/95, foram suscitadas 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, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

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.

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

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 proceder uma análise mais detalhada se está correto o lançamento da Multa de mora por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido.

Quanto a aplicação da multa de R\$ 1.040,18 reduzida para R\$ 579,09, pela compensação do imposto de renda retido na fonte a restituir de R\$ 461,09, pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos relativo ao exercício de 1994, sem apuração de saldo de imposto a pagar (fls. 23), nota-se que está provado no processo, que o recorrente cumpriu, fora do prazo estabelecido, a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos.

É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou não fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo, sendo óbvio que o contribuinte pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, não havendo saldo de imposto a pagar a ser exigido do mesmo. Porém, deve ser penalizado através de multa específica para o caso.



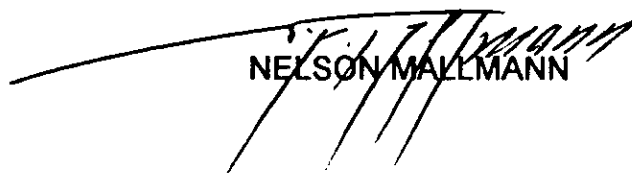
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.009413/99-53
Acórdão nº. : 104-18.804

Desta forma, levando-se em consideração o princípio da legalidade do lançamento e a jurisprudência formada nesta Câmara, deve ser excluída a multa de mora aplicada, já que é pacífico o entendimento deste Colegiado, que a multa de mora de um por cento ao mês ou fração deve ser calculado sobre o saldo do imposto a pagar. Como o suplicante não apresenta saldo de imposto a pagar e sim imposto a restituir a aplicação da multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos se torna inaplicável, já que falece de base de cálculo. Deveria sim, ter sido aplicada a multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos previsto no inciso II do art. 964 do RIR/99.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de junho de 2002


NELSON MALLMANN