



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº 13710.004318/2002-75
Recurso nº 149.674 Voluntário
Matéria , IRPF - Ex(s): 2000
Acórdão nº 106-16.472
Sessão de 12 de setembro de 2007
Recorrente MARIA DO CARMO FERNANDES NASCIMENTO
Recorrida 4ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. PREENCHIMENTO COM ATENÇÃO A INFORME ENTREGUE POR FONTE PAGADORA. EQUÍVOCO DOS DADOS CONTIDOS EM TAL DOCUMENTO. LEGITIMIDADE DA COBRANÇA DO IMPOSTO. IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

A indução do contribuinte a equívoco no preenchimento de declaração de rendimentos, mediante a entrega, pela fonte pagadora, de informe de rendimentos com dados equivocados, autoriza o fisco a promover a exigência do imposto calculado insuficientemente, mas não a imputar multa decorrente do lançamento de ofício.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DO CARMO FERNANDES NASCIMENTO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
PRESIDENTE


CESAR PIANTAVIGNA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Isabel Aparecida Stuaní (Suplente convocada), Ana Neyle Olímpio Holanda, Giovanni Christian Nunes Campos, Lumy Miyano Mizukawa e Gonçalo Bonet Allage. Ausente, justificadamente, a conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Cuida o presente processo administrativo de auto de infração (fls. 02/05) expedido em 29/07/2002, que reformulou o cálculo do imposto sobre a renda ampliando a pendência correspondente a este tributo de R\$ 2.240,84 (fl. 10) para R\$ 2.616,57. A apuração refere-se ao ano de 1999 (ano-base).

A ampliação decorreu da adoção de valores informados pela FUNDARJ à Receita Federal a título de rendimentos pagos para a Recorrente, que ao invés de R\$ 12.451,22 estampado em “comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte” apresentado pela contribuinte (fl. 06), seria de R\$ 13.817,50 (fl. 13), segundo apurado pelo Fisco.

Impugnação sustentou a inocência da contribuinte quanto ao deslize cometido na elaboração de sua declaração de rendimentos, na medida em que se aproveitou *ipsis literis* dos valores que lhe haviam sido informados por fonte pagadora (FUNDARJ).

Comandou-se a apuração do fato (fl. 30), intimando-se a fonte pagadora (fl. 32 e verso) para comprovar os valores pagos à Recorrente, restando guindados aos autos as relações de pagamentos de fls. 37/51.

Acórdão (fls. 53/54) da instância de piso confirmou o lançamento constante do auto de infração referido, posicionando-se no sentido de que cabia à Recorrente certificar-se a respeito da exatidão das informações prestadas na declaração de rendimentos entregue ao Fisco em 2000 (ano-base 1999).

Seguiu recurso (fl. 57) com o qual a contribuinte sustentou que a autoria da falha procedida na elaboração da declaração anual do imposto sobre a renda não lhe poderia ser imputada, na medida em que fora induzida a equívoco pelo defeituoso informe de rendimentos que lhe foi passado por fonte pagadora (FUNDARJ). A Recorrente invocou, assim, do direito de defesa em seu favor, de modo a que possa defender-se do relatado contratempo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro César Piantavigna, Relator

A insurgência da contribuinte é parcialmente procedente.

Quanto à exigência tributária não se opõe qualquer censura, pois não houve demonstração, por parte da contribuinte, de que não recebeu o valor que o Fisco apurou ter sido pago a ela pela FUNDARJ (fl. 13).

O rendimento tributável percebido pela contribuinte, portanto, não se viu de qualquer forma atingido na sua expressão numérica, uma vez que a seu respeito não houve qualquer ataque ou escusa hábil a descaracterizá-lo. A imposição tributária com ele equacionada, portanto, esboçada no lançamento efetivado à fl. 09 dos autos, merece confirmação.

Deveras; os rendimentos do trabalho assalariado compõem a apuração do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, segundo assinalado no artigo 3º, da Lei 9.250/95 – o qual faz referência ao artigo 7º, I, da Lei 7.713/89.

Assim, não se pode deixar de reconhecer o cabimento da exigência do tributo (artigo 113, § 1º, do CTN).

Os juros de mora, em razão do atraso no recolhimento do tributo, representados pela selic são, igualmente, computáveis à dívida atribuída à contribuinte, visto ter sido configurada a mora quanto ao cumprimento do dever tributário. Assim, incidente na hipótese dos autos a previsão do artigo 161, *caput*, do CTN.

Entretanto, a multa de ofício não se mostra cabível. É certo dizer que a lavratura de lançamento de ofício pelo Fisco atrai a incidência do artigo 44, I, da Lei 9.430/96, que estabelece a multa de 75% calculada sobre o crédito tributário. Mas é curial lembrar que tal dispositivo legal se coordena com outras normas disciplinadoras da tributação e dos encargos que a ela se reportam.

É inevitável lembrar que a normativa tributária impõe às empresas informarem os rendimentos pagos a seus empregados. A recusa, a declaração incorreta, entre outras situações, é penalizada com a imputação de multa.

O dever aludido, e a respectiva sanção, têm praticamente tradição histórica em nosso ordenamento, como o artigo 11 e seus parágrafos, do Decreto-Lei 1.968/82,¹ bem evidenciam. Atualmente a matéria encontra-se disciplinada na Lei 10.426/02.²

¹ Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido.

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 OTRN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior.

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento *ex officio*, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nela fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade.

² Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

Por aí se vê que a legislação desloca o foco da culpa pelo “incidente” da declaração elaborada com informação equivocada para o indivíduo que tem o dever de informar o pagamento realizado em conformidade com que o efetivou, assim dando conhecimento ao Fisco, como também, e da mesmíssima forma, ao beneficiário de rendimento. Se, entretanto, declara corretamente ao Fisco, mas informa de forma falha para o beneficiário, induz este a proceder à elaboração imperfeita da declaração anual de rendimentos.

Põe-se a questão, portanto: quem atraiu a iniciativa do Fisco de proceder ao lançamento de ofício no caso vertente, em virtude da declaração anual de rendimentos ter sido confeccionada imperfeitamente? A pessoa física beneficiária de rendimentos, ou a pessoa jurídica que realizou o pagamento dos mencionados rendimentos?

Não há dúvidas que a pessoa física tem de zelar pela entrega de informações precisas ao Fisco relacionadas à sua renda e patrimônio, mas igualmente não paira incerteza sobre o dever das fontes pagadoras de rendimentos anunciarem os pagamentos realizados de maneira correta tanto para o Fisco quanto para os respectivos beneficiários (sobretudo em razão dos descontos procedidos sobre as importâncias a eles devidas).

Resulta daí afirmar que declaração anual de rendimentos no qual seja detectada informação equivocada, que meramente reproduz o teor de informação prestada pela pessoa jurídica pagadora de rendimentos à pessoa física, aperfeiçoa quadro de indefinição quanto à autoria, ou no mínimo da culpa, pela infração que decorre de tal situação, qual seja, apresentação de declaração falha ao Fisco (que atraiu a prerrogativa revisora do mesmo desencadeando a lavratura de lançamento de ofício).

Se por um lado, em razão da situação aqui apresentada, é possível aventar-se a penalização do subscritor – pessoa física - da declaração apresentada com falha ao Fisco, por outro não há como se desconsiderar a sanção que potencialmente repousa sobre a pessoa jurídica que *colaborou* (ou *corroborou*), de alguma forma, para a configuração da infração. Não é de se ignorar que a pessoa jurídica possa decisivamente ter induzido o beneficiário dos rendimentos a reproduzir, ingenuamente (ou mesmo maliciosamente), a informação que lhe foi erroneamente fornecida, dando-lhe escusa ou justificativa para o descuido ou para a conduta assumida, etc.

Não há dúvidas da infração da pessoa jurídica que informou rendimentos à pessoa física deficientemente. Procedeu em desconformidade com o que lhe impunha a legislação.

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Por outro lado, e em vista das colocações expendidas no parágrafo anterior, não se pode dizer que há absoluta convicção a respeito da infração inculcada à pessoa física beneficiária de rendimentos, que confeccionou declaração anual de rendimentos com base em informação que lhe foi prestada pela fonte pagadora.

O desfecho do caso vertente, dessarte, no tangente à multa de ofício, deve se orientar pela disposição do artigo 112, II e III, do CTN, haja vista não ser possível dizer, com veemência, que as “circunstâncias materiais do fato” aqui examinado invoquem a aplicação do artigo 44, I, da Lei 9.430/96, sobre também não ser possível afirmar, no contexto da situação, de culpa, de “autoria” exclusiva que justificasse penalização baseada neste último preceptivo legal.

Como dito por TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR, “os reguladores dogmáticos de uma interpretação de legitimação são por isso um tanto abertos, flexíveis, como é o caso, por exemplo, da regra de proporcionalidade: os fins articulados e qualificados devem estar na dependência dos meios disponíveis e identificáveis, ou da regra de exigibilidade...” (Constituição de 1988: Legitimidade, Vigência e Eficácia, Supremacia. São Paulo: Atlas. 1989, p. 12).

O temperamento na aplicação da sanção, pontuado pelo artigo 112, do CTN, que se mostra abertamente inspirado na proporcionalidade/razoabilidade (devido processo legal material, ou substancial), em tudo desabona a confirmação da aplicação da multa de ofício no caso vertente.

A jurisprudência do STF acentua a observância da proporcionalidade e da razoabilidade na aplicação da legislação tributária, a fim de que dela não resultem excessos ou impropriedades, segundo infere-se do seguinte julgado:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - TAXA DE EXPEDIENTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS - DPVAT - INCIDÊNCIA DA REFERIDA TAXA DE EXPEDIENTE SOBRE AS SOCIEDADES SEGURADORAS - ALEGAÇÃO DE ILEGITIMIDADE ATIVA DAS ENTIDADES SINDICAIS QUE FIZERAM INSTAURAR O PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO NORMATIVA ABSTRATA - INOCORRÊNCIA - PERTINÊNCIA TEMÁTICA CONFIGURADA - ALEGADA UTILIZAÇÃO DO CONTROLE NORMATIVO ABSTRATO PARA A DEFESA DE INTERESSES INDIVIDUAIS E CONCRETOS - NÃO-CARACTERIZAÇÃO - RECONHECIMENTO, PELO RELATOR DA CAUSA, DE QUE SE REVESTE DE DENSIDADE JURÍDICA A PRETENSÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DEDUZIDA PELOS LITISCONSORTES ATIVOS - INOBSERVÂNCIA, NA ESPÉCIE, DA RELAÇÃO DE RAZOÁVEL EQUIVALÊNCIA QUE NECESSARIAMENTE DEVE HAVER ENTRE O VALOR DA TAXA E O CUSTO DO SERVIÇO PRESTADO OU POSTO À DISPOSIÇÃO DO CONTRIBUINTE - OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA NÃO-CONFISCATORIEDADE (CF, ART. 150, IV) E DA PROPORCIONALIDADE (CF, ART. 5º, LIV) - ENTENDIMENTO DO RELATOR DE QUE, NÃO OBSTANTE CONFIGURADO O REQUISITO PERTINENTE À PLAUSIBILIDADE JURÍDICA, NÃO SE REVELA PRESENTE, NO CASO, O PRESSUPOSTO DO "PERICULUM IN MORA" - DECISÃO DO PLENÁRIO, NO ENTANTO, QUE RECONHECEU CONFIGURADA,

NA ESPÉCIE, A SITUAÇÃO CARACTERIZADORA DO "PERICULUM IN MORA", O QUE O LEVOU A NÃO REFERENDAR, POR TAL RAZÃO, A DECISÃO DO RELATOR - CONSEQÜENTE DEFERIMENTO DA MEDIDA CAUTELAR. INADEQUAÇÃO DO CONTROLE NORMATIVO ABSTRATO PARA A DEFESA DE INTERESSES INDIVIDUAIS E CONCRETOS: SITUAÇÃO INOCORRENTE NA ESPÉCIE. CONSEQÜENTE IDONEIDADE JURÍDICA DO MEIO PROCESSUAL UTILIZADO. - O controle normativo de constitucionalidade qualifica-se como típico processo de caráter objetivo, vocacionado, exclusivamente, à defesa, em tese, da harmonia do sistema constitucional. A instauração desse processo objetivo tem por função instrumental viabilizar o julgamento da validade abstrata do ato estatal em face da Constituição da República. O exame de relações jurídicas concretas e individuais constitui matéria juridicamente estranha ao domínio do processo de controle concentrado de constitucionalidade. A tutela jurisdicional de situações individuais, uma vez suscitada a controvérsia de índole constitucional, há de ser obtida na via do controle difuso de constitucionalidade, que, supondo a existência de um caso concreto, revela-se acessível a qualquer pessoa que disponha de interesse e legitimidade (CPC, art. 3º). A GARANTIA CONSTITUCIONAL DA NÃO-CONFISCATORIEDADE. - O ordenamento constitucional brasileiro, ao definir o estatuto dos contribuintes, instituiu, em favor dos sujeitos passivos que sofrem a ação fiscal dos entes estatais, expressiva garantia de ordem jurídica que limita, de modo significativo, o poder de tributar de que o Estado se acha investido. Dentre as garantias constitucionais que protegem o contribuinte, destaca-se, em face de seu caráter eminente, aquela que proíbe a utilização do tributo - de qualquer tributo - com efeito confiscatório (CF, art. 150, IV). - A Constituição da República, ao consagrar o postulado da não-confiscatoriedade, vedou qualquer medida, que, adotada pelo Estado, possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, em função da insuportabilidade da carga tributária, o exercício a uma existência digna, ou a prática de atividade profissional lícita, ou, ainda, a regular satisfação de suas necessidades vitais (educação, saúde e habitação, p. ex.). - Conceito de tributação confiscatória: jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal (ADI 2.010-MC/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.) e o magistério da doutrina. A questão da insuportabilidade da carga tributária. TAXA: CORRESPONDÊNCIA ENTRE O VALOR EXIGIDO E O CUSTO DA ATIVIDADE ESTATAL. - A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. - Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da Constituição da República. Jurisprudência.

Doutrina. TRIBUTAÇÃO E OFENSA AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. - O Poder Público, especialmente em sede de tributação, não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade, que traduz limitação material à ação normativa do Poder Legislativo. - O Estado não pode legislar abusivamente. A atividade legislativa está necessariamente sujeita à rígida observância de diretriz fundamental, que, encontrando suporte teórico no princípio da proporcionalidade, veda os excessos normativos e as prescrições irrazoáveis do Poder Público. O princípio da proporcionalidade, nesse contexto, acha-se vocacionado a inibir e a neutralizar os abusos do Poder Público no exercício de suas funções, qualificando-se como parâmetro de aferição da própria constitucionalidade material dos atos estatais. - A prerrogativa institucional de tributar, que o ordenamento positivo reconhece ao Estado, não lhe outorga o poder de suprimir (ou de inviabilizar) direitos de caráter fundamental constitucionalmente assegurados ao contribuinte. É que este dispõe, nos termos da própria Carta Política, de um sistema de proteção destinado a ampará-lo contra eventuais excessos cometidos pelo poder tributante ou, ainda, contra exigências irrazoáveis veiculadas em diplomas normativos editados pelo Estado. (ADI-MC-QO 2551/MG, Pleno, Rel. Min. Celso de Mello. Julgado em 02/04/03, DJU 20/04/2006).

Ante ao exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, no sentido de confirmar a exigência de imposto sobre a renda (complementar) formulada no auto de infração acostado às fls. 02/05, e cancelar a aplicação da multa de ofício veiculada no mesmo expediente.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2007 


CÉSAR PIANTAVIGNA