



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720652/2009-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.531 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente FRANCISCO HAAG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

PAGAMENTO EFETUADO ANTES DO LANÇAMENTO. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é reduzida em 50% (cinquenta por cento) no caso de pagamento efetuado até trinta dias após a ciência do lançamento, inclusive no caso de pagamentos efetuados antes da constituição do crédito tributário.

PAGAMENTO EFETUADO ANTES DO LANÇAMENTO. COMPENSAÇÃO.

Para efeito de redução da multa de ofício, a apresentação da declaração de compensação não altera a capacidade extintiva do pagamento que lhe antecedeu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para determinar que o débito compensado seja calculado considerando a redução da multa de ofício prevista no inc. I do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, João Mauricio Vital (Presidente). Ausente o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de pagamentos de Imposto de Renda de Pessoa Física- IRPF com débito do mesmo tributo, decorrente de lançamento de ofício, controlado no Processo nº 13971.001719/2009-79.

O pedido de compensação foi parcialmente homologado (e-fls. 8 e 9), ocasião em que a autoridade não reconheceu o direito à redução proporcional da multa de ofício. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fls. 38 e 39) que foi considerada improcedente (e-fls. 27 a 35).

Manejou-se recurso voluntário em que se alegou:

- a) que teria direito à redução da multa de ofício por ocasião dos pagamentos;
- b) que não concorda com a imputação proporcional dos pagamentos e que o critério de aproveitamento dos créditos deveria ser “linear”, ou seja, considerando cada rubrica paga (tributo, multa e juros):

É o relatório suficiente.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O contribuinte foi autuado para exigência do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF do ano-calendário de 2006 e apresentou, para liquidar o valor da autuação, os pagamentos efetuados em 22/04/2009, no valor de R\$ 52.470,46, e em 03/06/2009, no valor de R\$ 6.362,07, (e-fl. 17), que somam R\$ 58.832,53.

A fiscalização que deu origem ao auto de infração teve início em 30/03/2009 (e-fl. 8 do Processo nº 13971.001719/2009-79) e a ciência do lançamento ocorreu em 19/05/2009 (e-fl. 55 do Processo nº 13971.001719/2009-79).

Diante do despacho da autoridade preparadora informando a impossibilidade da alocação direta dos pagamentos, porque foram efetuados antes da ciência do lançamento, seria necessária a apresentação de declaração de compensação (e-fl. 60 do Processo nº 13971.001719/2009-79):

Em atenção ao despacho de fls. 55, cabe a esta Seção informar que: o contribuinte não está impugnando o auto de infração recebido, ao contrário, ele apresenta dois recolhimentos para mesmo. No entanto, como os recolhimentos foram realizados anteriormente à data de ciência do lançamento não é possível alocar os créditos ao débito, fls.56. Para utilizar estes pagamentos na liquidação do crédito tributário controlado pelo presente processo, o contribuinte deve apresentar declaração de compensação. Sendo assim, proponho o retorno: dos autos à ARF/Brusque para prosseguimento.

O contribuinte apresentou declaração de compensação (e-fls. 2 a 6) na qual informou, como crédito, o valor de R\$ 58.832,53.

Apesar de o contribuinte haver solicitado a compensação dos dois pagamentos ao débito de que trata o Processo nº 13971.001719/2009-79, que se encontra apenso a este, a autoridade competente homologou parcialmente o pedido e autorizou somente a compensação do pagamento de R\$ 52.470,46, efetuado em 22/04/2009. Remanesceu, pois, o valor de R\$ 6.747,45 de tributo (e-fl. 68 do Processo nº 13971.001719/2009-79). A este débito remanescente, determinou a alocação do pagamento de R\$ 6.362,07, efetuado em 03/06/2007, por entender não se tratar de pagamento indevido e, portanto, não sujeito à compensação.

Na homologação, foi considerada a multa de ofício de 75% sobre o tributo, prevista no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, porque, segundo a autoridade homologatória, o pedido de compensação foi apresentado em 09/07/2009, após trinta dias da ciência do lançamento, o que implica que o contribuinte já não poderia usufruir do benefício previsto no inc. I do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 (e-fl. 9):

Conforme Intimação integrante do Auto de Infração lavrado no processo administrativo 13971.001719/2009-79, se o autuado efetuasse, no prazo de trinta dias, o pagamento dos créditos tributários levantados, as multas passíveis de redução sofreriam redução de 50% (fl. 35 do processo do auto de infração).

Como já relatado, a interessada teve ciência do Auto de Infração em 19/05/2009, e apenas em 09/07/2009 apresentou a Declaração de Compensação nº 25925.78532.090709.2.3.04-6621, aqui analisado.

Resta claro que no momento da transmissão da Declaração de Compensação a interessada já não mais era beneficiária da redução em 50% da multa proporcional de 75%, como pretende. A intenção da interessada de usufruir do benefício da redução da multa proporcional objeto de compensação está explicitada no detalhamento que fez do débito objeto da compensação, oportunidade em que listou valor de multa proporcional a 37,50% do valor do principal (fl. 04).

O mesmo entendimento foi mantido no acórdão recorrido.

1 Da imputação dos pagamentos

O primeiro questionamento do contribuinte refere-se à forma como se dá a apropriação dos valores pagos. Segundo ele, cada uma das linhas do Darf, ou seja, o tributo, a multa e os juros, deveria ser confrontada com os respectivos valores lançados.

Sem razão, o recorrente.

Ocorre que, por consequência do que dispõe o art. 163, combinado com o art. 168, do Código Tributário Nacional - CTN, e conforme Parecer PGFN/CAT/Nº 74/2012, de 17 de janeiro de 2013, a imputação dos pagamentos deve ser proporcional, ou seja, o valor pago deve ser distribuído proporcionalmente às rubricas que compõem o crédito tributário que, no caso, são o tributo, a multa e os juros.

2 Da redução da multa de ofício

O segundo questionamento refere-se à aplicação da redução da multa lançada, nos termos do inc. I do art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, porquanto os pagamentos foram efetuados antes de completados trinta dias da ciência do lançamento. O dispositivo legal estabelece a redução da multa em 50% nessa hipótese:

Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais:

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;

Neste ponto, entendo que o recorrente tem razão.

A ciência do lançamento ocorreu em 19/05/2009; portanto, o prazo para pagamento do crédito tributário com redução da multa findou em 18/06/2009. Os pagamentos foram efetuados em 22/04/2009 e 03/06/2009. O pagamento efetuado no dia 22/04/2009 não foi feito no código específico de lançamento de ofício do IRPF (2904), mas no código para pagamento espontâneo do IRPF (0211). Não resta dúvidas, porém, que ambos os pagamentos referiram-se ao IRPF do ano-calendário de 2006, como bem destacado no campo específico dos Darf (e-fl. 17).

No despacho decisório (e-fl. 21), a autoridade competente assinalou que o pagamento efetuado em 22/04/2009, após o início da ação fiscal mas antes do lançamento, deveria ser considerado pagamento indevido e seu aproveitamento dependeria de pedido de compensação:

Quando o sujeito passivo, no curso de fiscalização, antecipa-se e efetua recolhimento relativo ao tributo que está sendo objeto de fiscalização, esse recolhimento não é considerado no momento em que há a constituição de ofício do crédito tributário até então não declarado ao fisco pelo sujeito passivo, restando como pagamento indevido.

De forma que efetivamente o recolhimento efetuado pelo interessado em 22/04/2009 — antes da ciência do resultado da fiscalização — pode ser por ela (sic) oferecido, como pagamento indevido, em sede de compensação tributária do crédito tributário levantado pela fiscalização.

Tudo indica que, após o início da ação fiscal, o contribuinte, sabendo do iminente auto de infração, tratou de logo efetuar o pagamento, com multa de mora, talvez na expectativa de que isso pudesse influir no lançamento e evitar a multa de ofício, que é mais gravosa. Ocorre que, em razão da perda da espontaneidade, prevista no parágrafo único do art. 138 do CTN, o pagamento naquelas condições não alteraria, como não alterou, a constituição do crédito tributário. Mas isso não equivale dizer que o pagamento era indevido.

Ora, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador, como estabelece o § 1º do art. 113 do CTN. Sendo certo que o lançamento se referiu ao IRPF do ano-

calendário de 2006, cujo vencimento ocorreu em 30/04/2007, desde então o tributo era devido e, portanto, não há que se falar em pagamento indevido. Dado que o crédito tributário era devido desde o seu vencimento, e não desde a sua constituição, o pagamento feito após o início da ação fiscal não exclui sua capacidade de extinguir o débito até o limite pago.

O entendimento aplicado pela autoridade que homologou a compensação, que determinou o aproveitamento do pagamento por meio de compensação, não é o que melhor reflete o estabelecido na lei, em sentido estrito. O art. 156 do CTN enumera as modalidades de extinção do crédito tributário, dentre elas o pagamento e a compensação. No presente caso, a extinção não se deu pela compensação, mas pelo pagamento, que lhe foi anterior. Ao meu ver, a despeito das limitações nos sistemas da administração tributária para promover a alocação do pagamento e não obstante a utilização de código de recolhimento incorreto, o pedido de compensação jamais foi necessário para a extinção do crédito tributário, pois o pagamento já o haviam extinguido parcialmente, no montante pago, na data em que foi feito.

Se o crédito tributário foi extinto pelo pagamento, e não pela compensação, e esse pagamento ocorreu no prazo que estabelece o inc. I do art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, então o contribuinte tinha direito à redução da multa de ofício em 50% quando o efetuou.

Apesar da desnecessidade, ao meu ver, do pedido de compensação, o fato é que ele foi apresentado e é a ele que se refere o recurso em apelo; portanto, a solução da lide passa por resolver a controvérsia existente no despacho decisório que analisou e homologou a compensação.

Embora o despacho decisório tenha reconhecido o direito creditório no exato montante do pagamento, ou seja, R\$ 52.470,46, confrontou-o com o débito calculado sem a redução da multa, a despeito da informação declarada na Declaração de Compensação (e-fl. 6) que informou o débito com a multa reduzida. Neste ponto, pois, o despacho decisório deve ser reformado para considerar, na parte relativa ao débito, o valor da multa de R\$ 13.758,78.

Por decorrência, após a compensação, deverá remanescer um débito de tributo no valor de R\$ 3.967,63, e não de R\$ 6.747,45 como constou da decisão recorrida (e-fl. 33):

Imputação do pagamento de 22/04/2009 ao crédito tributário atualizado na mesma data	
Vencimento do tributo	30/04/2007
IRPF	R\$ 36.690,09
Multa de ofício (37,5%)	R\$ 13.758,78
Juros em 04/2009 (22,85%)	R\$ 8.383,68
Total	R\$ 58.832,55
Pagamento	R\$ 52.470,46
Fator de imputação	0,8918610
% devido do tributo	10,81390%
IRPF remanescente	R\$ 3.967,63

Apesar de o pagamento de R\$ 6.362,07, de 03/06/2009, não ter constado do crédito da compensação homologada, obviamente aplica-se-lhe o mesmo raciocínio quanto à redução da multa, pois também foi efetuado dentro do prazo estabelecido no inc. I do art. 6º da

Lei nº 8.218, de 1991. Desse modo, apenas a título informativo, a imputação daquele pagamento deverá resultar em R\$ 43,33 de valor remanescente do tributo:

Imputação do pagamento de 03/06/2009 ao crédito tributário remanescente atualizado na mesma data	
Vencimento do tributo	30/04/2007
IRPF (remanescente)	R\$ 3.967,63
Multa de ofício (37,5%)	R\$ 1.487,86
Juros (24,62%)	R\$ 976,83
Total	R\$ 6.432,32
Pagamento	R\$ 6.362,07
Fator de imputação	0,9890784
% devido do tributo	1,09216%
IRPF remanescente	R\$ 43,33

A título de esclarecimento ao recorrente, registre-se que sobre o valor remanescente do tributo incidirá a multa de ofício sem a redução, porquanto o prazo legal para o benefício esgotou em 18/06/2009, e os juros de mora, como determina a legislação de regência.

Conclusão

Voto por dar parcial provimento ao recurso para determinar que o débito compensado seja calculado considerando a redução da multa de ofício prevista no inc. I do art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital