



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Recurso nº : 140.288
Matéria : IRPF – Ex.: 2000
Recorrente : WAYNE THOMAS ENDERS
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 10 de novembro de 2005
Acórdão nº : 102-47.209

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO – BASE DE CÁLCULO DA MULTA - A multa por atraso na entrega da declaração, na ausência de imposto a pagar, deve ser exigida em seu valor mínimo.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WAYNE THOMAS ENDERS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração à multa mínima de R\$ 165,74, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, José Oleskovicz e José Raimundo Tosta Santos que negam provimento ao recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

ROMEU BUENO DE CAMARGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO e SILVANA MANCINI KARAM.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Acórdão nº : 102-47.209

Recurso nº : 140.288
Recorrente : WAYNE THOMAS ENDERS

RELATÓRIO

Recorre o contribuinte Sérgio Luiz Morelli, contra a decisão da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife que manteve integralmente o lançamento decorrente de multa por atraso na entrega da DIRPF/2000, no valor de R\$ 854,47.

Inconformado com a decisão da Delegacia de Julgamento em Campo Grande, o contribuinte apresentou recurso voluntário parcial, requerendo a aplicação da multa no valor de R\$ 165,74, uma vez que a Receita Federal já havia recebido o imposto outrora calculado e retido, invocando para tanto o disposto no § 2º, inciso I e § 5º do art. 942 do Decreto nº 3.000/99, e também a IN 290/2003.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Acórdão nº : 102-47.209

VOTO

Conselheiro ROMEU BUENO DE CAMARGO, Relator

Conforme relatado, permanece a discussão relativamente a lançamento efetuado em decorrência do atraso na entrega da declaração de rendimentos com apuração de imposto devido, onde o contribuinte pleiteia que seja aplicada a multa em seu valor mínimo uma vez que a Receita Federal já havia recebido o imposto outrora calculado e retido.

A legislação tributária federal ao tratar da multa por atraso na entrega da declaração estabelece no artigo 88 da Lei nº 8.981/95 *verbis*:

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

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." (grifou-se).

Depreende-se da leitura do referido dispositivo legal, que a lei instituiu a multa por atraso na entrega da declaração sobre o imposto devido, mesmo para os casos em que houver o pagamento integral, sendo portanto devida a multa nos casos em que houver imposto a ser pago quando da entrega da declaração, ainda que já integralmente pago, em cota única ou parcelado.

Dessa forma, entendo que assiste razão ao recorrente pois, como se verifica dos autos, não foi apurado imposto a pagar em sua declaração de ajuste e, em decorrência do dispositivo legal, se a multa deve ser aplicada sobre a base do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 16707.000060/2004-47

Acórdão nº : 102-47.209

imposto devido, não há que se falar na aplicação da multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago previsão.

Essa questão foi brilhantemente enfrentada pela Ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer, atual presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em voto proferido na Quarta Câmara deste Colegiado (Ac. 104-20.046), e que peço *vênia* para aqui transcrever parte dele.

“

.....

Não obstante, manifesto-me no sentido de prover parcialmente o recurso em face da constatação da base de cálculo da multa ora em exigência.

Evidencia-se 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, o imposto a pagar.

Mister a 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).

Necessária, pois, a figura de imposto devido, a pagar.

O 142 do CTN determina ser cabível à autoridade administrativa “... determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo 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.

Apenas como adendo a tal entendimento, assim é definido o termo “devido” e, “dever” conforme “Novo Dicionário da Língua Portuguesa”, Aurélio Buarque de Holanda Ferreira,

“Devido. (Part. de dever). ... s.m. 2. O que é de direito ou dever. 3. Aquilo que se deve. 4. O justo, o legítimo.”

“Dever. ... 1. Ter obrigação de 2. Ter de pagar 4. Estar obrigado ao pagamento de:”

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Acórdão nº : 102-47.209

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 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 Nº 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 nº 8.218, de 1991, art. 4º, 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Acórdão nº : 102-47.209

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 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 autolançamento 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." (destacamos)

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 a 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 a 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.

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 16707.000060/2004-47
Acórdão nº : 102-47.209

imposto calculado, quando da aplicação da tabela progressiva, sem efetuar a compensação de imposto já antecipado, ou seja, parcela que não mais se deve.

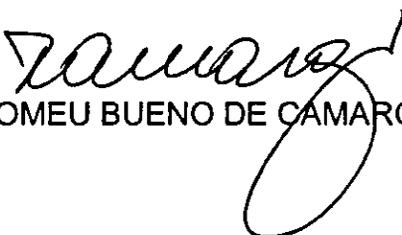
Não apurando o contribuinte imposto a pagar mas a restituir, com base no mesmo artigo 88, da Lei nº 8.981, voto pelo provimento parcial ao recurso para reduzir a multa ao seu valor mínimo.

Sala das Sessões - DF, em 18 de junho de 2004.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO*

Diante das razões acima expostas e considerando que o recorrente em seu recurso pleiteia a aplicação da multa de R\$ 165,74, buscando amparo, inclusive nas Instruções Normativas 290/2003 e 393/94, conheço do recurso por tempestivo a apresentado na forma da lei, para no mérito dar-lhe provimento para reduzir a multa aplicada no presente lançamento ao seu valor mínimo.

Sala das Sessões-DF, em 10 de novembro de 2005.


ROMEU BUENO DE CAMARGO