



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16707.000060/2004-47
Recurso nº 140.288 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.128 – 2ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WAYNE THOMAS ENDERS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

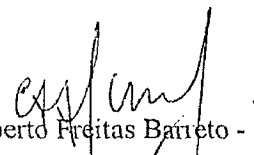
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO —BASE DE CÁLCULO DA MULTA.

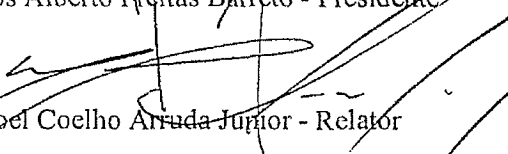
A multa por atraso na entrega da declaração, na ausência de imposto a pagar, deve ser exigida em seu valor mínimo.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 07 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em 10 de novembro de 2005, a então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão nº 102-47.209 [fls. 27 – 33] que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração à multa mínima.

Ementa

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

Irresignada com a decisão supracitada, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial [fls. 35 – 40] com fulcro no art. 5º, I, e 7º do Regimento interno à época. A Procuradoria argumenta que ao proferir o acórdão ora recorrido, a decisão da Segunda Câmara contrariou o art. 88 da Lei 8.981/95, uma vez que “não utilizou a regra de interpretação mais adequada”:

Lei nº 8.981/95:

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

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será.

a) deter duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

Requer a Procuradoria, por tudo exposto, o provimento do seu recurso a fim de reformar o acórdão ora impugnado.

Em exame de admissibilidade, a então presidente da Segunda Câmara proferiu despacho nº 102-0.171/2006 [fls. 41 – 42] que deu seguimento ao especial interposto, por entender preenchidos os pressupostos previstos no regimento interno.

Não obstante ter sido intimado, o contribuinte não apresentou contra-razões.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais à época – Portaria n. 55, de 1998 -. Foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Perpassado o exame de admissibilidade, passo à apreciação do mérito.

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o acórdão proferido pela E. Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a qual, maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto • pelo contribuinte, conforme ementa assim transcrita:

*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.*

No voto acolhido pela maioria, o Sr. Conselheiro entendeu que, quando ausente imposto a pagar, após as deduções e compensações permitidas na declaração de ajuste anual, a multa prevista no art. 88 da Lei 8.981/95 — multa pelo atraso na entrega da declaração —, deve ser aplicada em seu valor mínimo.

Irresignada, a PGFN interpôs Especial sob os seguintes fundamentos [fl. 44]:

Em primeiro lugar, a interpretação gramatical da expressão "imposto devido" não é a mais adequada, pois imposto antecipado também é devido. "Devido" pode tanto significar o que se deve quanto aquilo que se devia.

Em segundo lugar, a própria Lei nº 8.981/95, em diversos dispositivos, utiliza a expressão "imposto devido" ao se referir ao valor do imposto apurado na declaração, antes de compensadas as antecipações, e a expressão "saldo de imposto a pagar ou a compensar" ao se referir ao valor remanescente após todas as compensações e abatimentos a que o contribuinte teria direito (vide artigos 21, caput, e §2º; art. 37, caput, e §3º, alíneas c e d; art. 44, caput e §2º; art. 60, parágrafo único).

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

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.**

Nesse sentido, entendo que a decisão colegiada recorrida não merece qualquer reparo, pois como se verifica dos autos, não foi apurado imposto a pagar na declaração de ajuste e, em decorrência do dispositivo legal, se a multa deve ser aplicada sobre a base do 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.

Para ratificar o entendimento aqui apresentado, colaciono ao presente excerto de voto proferido pela Ilustre Conselheira Leila Maria Scherrer (Ac. 104- 20.046):

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 no o imposto efetivamente DEVIDO, ou seja, aquele que se deve, o imposto a pagar:

Mister a correção da sua base impositiva (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 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, 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 autolancamento 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 permitida 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 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.

Diante das razões acima expostas, conheço do recurso por tempestivo a apresentado na forma da lei, para no mérito NEGAR-lhe provimento para manter o *decisum* recorrido, ou seja, a redução da multa aplicada ao seu valor mínimo.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Júnior

