



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

Processo nº 16707.003443/2003-96
Recurso nº 139.594 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.258 – 2ª Turma
Sessão de 22 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WAYNE THOMAS ENDERS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

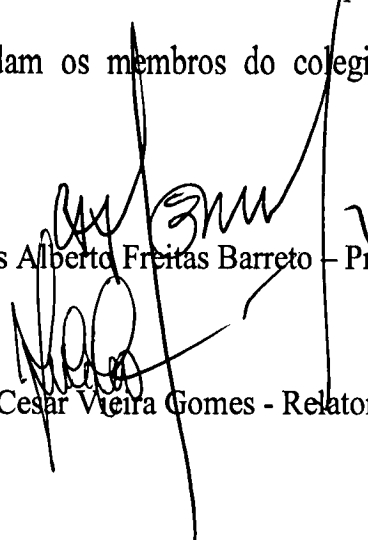
Exercício: 2003

DIRPF - IMPOSTO A RESTITUIR - APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA
- MULTA - BASE DE CÁLCULO - A apresentação espontânea da declaração de rendimentos, após o prazo fixado para sua apresentação, dá ensejo à multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, considerando-se, como tal, ao imposto apurado na declaração, antes de eventuais compensações.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente


Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (substituto do Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gustavo Lian Haddad (convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, temporariamente, o Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes (convocado).

Relatório

Trata-se de recurso especial às fls. 49 interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão 102-46.798, de 20 de maio de 2005, às fls. 29/41, no qual, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para reduzir a multa por atraso na entrega da DIRPF.

A ementa do acórdão recorrido foi deliberada da forma a seguir:

“DIRPF - IMPOSTO A RESTITUIR - APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA - MULTA - BASE DE CÁLCULO - A apresentação espontânea da declaração de rendimentos, após o prazo fixado para sua apresentação, dá ensejo à multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, considerando-se, como tal, aquele que o contribuinte ainda tem a pagar, quando da apresentação da DIRPF. No caso de imposto a restituir, cabível a exigência da multa em seu valor mínimo. Recurso parcialmente provido.”

O crédito foi constituído através de NFLD com ciência ao sujeito passivo em 13/02/2004, quando interpôs recurso voluntário às fls. 14/15.

O recurso foi baseado no argumento levantado em primeira instância, que defendeu que a multa deveria ter sido calculada sobre o imposto de renda a pagar, e não sobre o imposto devido. Assim, em face da ausência de imposto a pagar, em razão da inexistência de imposto a restituir, pleiteou a aplicação da multa mínima de R\$165,74.

Por meio do despacho 102-0172/2006 às fls. 48/49 deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a contrariedade à lei, o dispositivo do art. 88, da Lei 8.981.

Regularmente notificado do Acórdão, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, a Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Conforme relato, trata-se de recurso especial de contrariedade interposto pela Fazenda Nacional contra Acórdão, no qual, decidiu-se, por maioria de votos, que na ausência de imposto a pagar deve ser aplicada a multa mínima prevista para a apresentação intempestiva da declaração de ajuste anula do IRPF.

Alega o ilustre representante da Fazenda Nacional que o acórdão contrariou o disposto no artigo 88 da Lei nº 8.981/95:

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

I- à multa de mora de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago;

II- à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1o o valor mínimo a ser aplicado será:

de 200 (duzentas) UFIR para as pessoas físicas;

*de 500 (quinhentas) UFIR para as pessoas jurídicas.. (-)"
(grifei)*

A questão a ser decidida acaba sendo sintetizada na interpretação da expressão "imposto devido". Referir-se-ia ao saldo do imposto a pagar, após compensadas as antecipações ou ao imposto apurado na declaração, antes dessas compensações.

Entendo que se refere ao valor do imposto apurado na declaração de ajuste anual, sem se falar em compensações.

Por corresponder às razões que me levaram a esta conclusão, adoto como fundamento o voto proferido pelo Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (acórdão nº 104-19.946, de 12/05/2004):

Um exame de toda a Lei nº 8.981, de 1995, evidencia a existência de uma coerência no uso das expressões "imposto de renda devido" e "saldo de imposto a pagar ou a compensar", a primeira sempre denotando o valor do imposto apurado na declaração, antes de compensadas as antecipações, e a outra referindo ao valor remanescente após todas as compensações e abatimentos a que o

contribuinte teria direito, conforme os artigos a seguir transcritos:

"Art 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

(...)

§ 2o - os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto não pago não poderá ser deduzido do devido na declaração, (grifei)

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

(...)

§ 3o Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)

do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 a 35, pago mensalmente.

Art. 44. As pessoas jurídicas, cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais), poderão optar, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

(...)

§ 2º Na hipótese deste artigo, o imposto de renda devido, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês (arts. 27 a 32) será considerado definitivo.

Art. 60. Estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, à alíquota de 5% (cinco por cento), as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

(...)

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido apurado no encerramento do período base."

É evidente nesses casos, o que dispensa maiores comentários, a distinção entre "imposto devido" e "saldo e imposto a pagar" e o significado dado a cada uma delas.

Assim, data vênia, embora o verbete "devido" refira-se, àquilo que se deve, que se tem de pagar, etc, como mencionado no voto vencedor, o vocábulo não necessariamente se refere a algo que é devido no momento que o vocábulo é pronunciado.

Isto é, o uso do vocábulo pode se referir a algo que era devido em um momento anterior ou em determinadas circunstâncias, como nos seguintes exemplos: "o imposto devido apurado na declaração" ou "o imposto devido em 31 de dezembro". O próprio inciso I do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995 refere-se a imposto devido, "ainda que integralmente pago". Ora, se afirmo a existência de imposto devido, mesmo que este tenha sido pago, não posso, ao mesmo tempo, considerar que o vocábulo "devido" está sendo usado para se referir, exclusivamente, a valor que ainda não foi pago.

Ademais, conforme acima demonstrado, a expressão "imposto devido" é usada repetidamente em outros artigos da mesma lei sempre denotando aquele valor apurado na declaração o que, a meu juízo, desautoriza interpretações que lhe dê significado diverso apenas em relação ao parágrafo único do artigo 88.

Quanto ao Parecer PGFN/CAT Nº 628/95, cumpre destacar que o mesmo versa sobre matéria diversa desta e, portanto, data vênia, suas conclusões não podem ser aplicadas ao caso.

Isso fica claro já na própria ementa do Parecer, verbis:

"Imposto de Renda RIR/94, arts. 889 e 992. Multa de lançamento ex officio. Base de Cálculo. Considera-se imposto devido aquele que, no exercício da atividade administrativa, for exigido em ação fiscal instaurada nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração e de declaração inexata."

Ora, o mencionados artigos tratam da multa devida no caso de ofício, a saber:

"Art. 889. O Lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nºs 5.844/43, art., 77,

1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art 7º, e Leis nºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimento que lhe for dirigido, recusar-se a presta-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituir indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação da penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas."

O art. 992, por sua vez, assim reza:

"Art. 992 - serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei nº 8.218/91, art. 4º)

- de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, excetuada a hipótese do art. seguinte;

- de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

No caso, tratava-se da incidência de uma multa, à época de 150% ou 300% (a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 75% ou 150%). O que se discutia era qual seria a base de cálculo dessa multa ao que o Parecer da PFN concluiu 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".

A multa por atraso na entrega da declaração, por sua vez, estava prevista no artigo 999 do RIR/94, cuja redação era semelhante àquela do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, a saber:

Art. 999 - Serão aplicadas as seguintes penalidades:

"I - multa de mora:

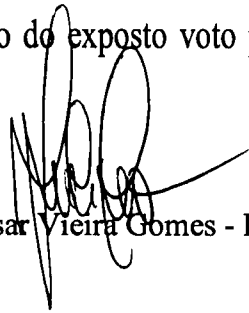
a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração ou de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago (Decretos-lei nºs 1.967, art. 17, e 1.968, art. 80);

Note-se que há uma diferença, que não pode ser desprezada, entre a aplicação da multa pela falta de pagamento do tributo, cuja base de cálculo se vincula logicamente ao valor que deixou de ser recolhido, da multa pelo descumprimento do ato formal de entrega da declaração, em relação à qual não há essa mesma vinculação lógica. Ao contrário, não há razão lógica que vincule a incidência da multa pelo descumprimento da obrigação acessória ao saldo do imposto a pagar.

Assim, em conclusão, entendo que a melhor interpretação para o inciso I do artigo 88, da Lei nº 8.981, de 1995 é a de que a base de cálculo da multa pelo atraso na entrega da declaração é o imposto devido apurado na declaração, assim entendido o valor apurado antes de compensadas as antecipações a título de imposto de renda na fonte, camê-leão, etc.

Nacional.

Em razão do exposto voto pelo provimento do recurso especial da Fazenda


Julio Cesar Vieira Gomes - Relator