



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº : 11080.001154/2003-43
Recurso nº : 104-138175
Matéria : IRPF – Ex (s): 2002
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 4ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sujeito Passivo : MARIA TEREZINHA DA SILVA
Sessão de : 13 de dezembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO -
A apresentação da declaração de ajuste anual do imposto de renda fora do prazo fixado na legislação sujeita o contribuinte à multa de mora de um por cento ao mês ou fração de atraso calculada sobre o imposto apurado na declaração antes de subtraído o valor do imposto retido a título de antecipação.

Recurso especial provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leila Maria Scherrer Leitão, Romeu Bueno de Carvalho, Remis Almeida Estol e Mário Junqueira Franco Junior que negaram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA HELENA COTTA CARDOZO e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

Processo nº : 11080.001154/2003-43

Acórdão nº : CSRF/04-00.150

Recurso nº : 104-138175

Recorrente : Fazenda Nacional

Sujeito Passivo : MARIA TEREZINHA DA SILVA

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu procurador habilitado junto ao Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16.03.98, interpõe Recurso Especial (fls. 65-73) em face do Acórdão nº 104-20.187, prolatado em 16.9.2004 (fls. 42-60).

No ato atacado a matéria examinada respeita à multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual relativa ao Exercício 2002, ano-calendário 2001, apresentada em 25.11.2002, quando a lei estabeleceu como prazo final o último dia útil de abril 2002.

Apurado o imposto devido, conforme o constante da folha de rosto da Declaração de Ajuste Anual Simplificada – 2002, à fl. 11, na importância de R\$16.747,28, foi aplicado o percentual de 7%, correspondente a seis meses e fração de atraso, pelo que apurada a multa de mora de R\$1.172,30.

Em dita Declaração de Ajuste é informado o Imposto de Renda Retido na Fonte no montante de R\$18.083,53, superior, portanto, ao valor do imposto devido, pelo que restou indicado como Imposto a Restituir a importância de R\$1.336,25.

No julgamento ora contestado, o I. Relator do voto condutor do acórdão entendeu que a multa a ser aplicada, ao invés de 1% sobre o valor do imposto devido por mês de atraso, considerou legal e legítimo, “para que se faça justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara”, a aplicação da multa no valor de R\$165,74, exigida para os casos de declaração de que não resulte imposto devido. O julgado está assim ementado:

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - OBRIGATORIEDADE - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized 'H' or similar character, and the second is a more complex, cursive signature.

Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 7º).

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - APLICABILIDADE DE MULTA - O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimento porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. As penalidades previstas no art. 88, da Lei nº. 8.981, de 1995, incidem quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO - DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO - MULTA DE MORA - APLICAÇÃO DO LIMITE DE VALOR MÁXIMO E DO LIMITE DE VALOR MÍNIMO - Será aplicada a multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do saldo do imposto a pagar, respeitado o limite do valor máximo de vinte por cento do imposto a pagar e o limite do valor mínimo de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos. Assim, a multa por atraso na entrega da declaração, na ausência de imposto a pagar, dá ensejo à multa mínima.

Recurso parcialmente provido.

No Recurso Especial, o representante da Fazenda Nacional considera que o julgamento afrontou as disposições do art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, sob o fundamento de que a base de cálculo desta multa deve ser o imposto a pagar, após as deduções permitidas na declaração de ajuste anual.

Transcrito o teor do mencionado art. 88, assim como, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, afirma que só nas multa relativas a lançamento de ofício é pertinente falar em base de cálculo fundada no imposto a pagar. Destaca a expressão da lei "imposto devido, ainda que integralmente pago", para sustentar que não cabe falar em "imposto a pagar" porque seria a multa do art. 88 devida por descumprimento de obrigação acessória, ao que o cumprimento da obrigação principal não pode eximir o contribuinte daquela sanção, posto que descumpriu uma obrigação acessória.

Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

Requer o provimento do recurso para que a multa exigida permaneça com base no inciso I do art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995.

Dado seguimento ao Recurso Especial por meio do Despacho do Presidente nº 104-0.190/2005, o processo foi encaminhado à ciência da contribuinte Maria Terezinha da Silva, que não recorre do Acórdão na parte em que lhe foi desfavorável, isto é, concordou com a aplicação da multa no valor de R\$165,74, apresentando as contra-razões ao Recurso Fazendário em que aduz os termos seguintes.

Faltaria razão à admissibilidade do Recurso Especial porque “o voto do relator não lavrou contra a evidência de prova, pois, este processo cuida apenas de matéria de direito, e não de fatos, **e muito menos foi contrário à lei**”, o que estaria provado nas próprias ementas do Acórdão, transcritas e interpretadas pela contribuinte. (negrito transcrito).

Em questões de mérito, diz-se que a representação da Fazenda Nacional rasga parecer emitido pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional, Parecer PGFN/CAT/nº 628, de 21.06.1995, e instruções da Recita Federal objeto da Nota/COSIT nº 126, de 06.04.1995.

Acerca da expressão da lei “imposto devido”, a contribuinte considera necessária a interpretação jurídica e não gramatical, recomendando a utilização da provisão existente no art. 112, do CTN, caso se entedesse fosse dúbia, situação que afirma não ser.

Sobre o brocado jurídico “lei não contém palavras inúteis” mencionado pelo representante fazendário, a contribuinte diz que desde a impugnação está batalhando para que se atente aos artigos 13 e 14 da Lei nº 9.250, de 1995, no que respeita a “imposto devido, ou a pagar (...) é aquele somente após o abatimento do imposto retido na fonte”, pelo que não tendo sido apurado nenhum valor a pagar fica caracterizado que a multa aplicável é no valor mínimo em consonância com o voto do relator.



Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

Por fim, considera atingidos os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade mantida a multa no valor lançado quando pagou durante o ano-calendário o suficiente para ter imposto a restituir, não tendo causado prejuízo financeiro ao erário público. A multa exigida teria indícios de confisco, anota.

É o relatório.



Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Senhor Procurador da Fazenda Nacional tomou ciência do Acórdão nº 104-20.187 no dia 21 de março do ano corrente em face do qual interpôs Recurso Especial em 30.03.2005 (fls. 63 e 65), portanto, no prazo definido no art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes. Os pressupostos de admissibilidade observam os requisitos legais, pelo que o recurso deve ser conhecido.

Sem razão a contribuinte para alegar que a Fazenda Nacional não comprovou a previsão regimental “decisão não-unânime de câmara, quando for contrária à lei”. A este dispositivo, como frisou a presidente da Câmara recorrida, o Procurador da Fazenda Nacional argumento contrariedade ao art. 88, da Lei nº 8.981, de 1995, no proferimento do Acórdão.

Como relatado, a questão a ser resolvida gira em torno da expressão “imposto de renda devido, ainda que integralmente pago” constante do inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. Mencionada lei contempla no Capítulo VIII – Das Penalidade e dos Acréscimos Moratórios, entre outros, os artigos seguintes, *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 Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, para as pessoas jurídicas.

§ 2º A não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado.

Processo nº : 11080.001154/2003-43

Acórdão nº : CSRF/04-00.150

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo.

4º O disposto neste artigo, aplica-se aos casos de retificação de declaração de rendimentos quando esta houver sido apresentada após o prazo previsto na legislação, com diferença de imposto a maior.

O dispositivo legal é objeto de regulamentação mediante o Capítulo IV INFRAÇÕES ÀS DISPOSIÇÕES REFERENTES À DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS, art. 964 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, cujo inteiro teor é o seguinte:

Art. 964. 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 de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 49).

II- multa:

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

b) de cem por cento, sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, resultante da reunião de duas ou mais declarações, quando a pessoa física ou a pessoa jurídica não observar o disposto nos arts. 787, § 2º, e 822 (Lei nº 2.354, de 1954, art. 32, alínea 'c').

§ 1º As disposições da alínea 'a' do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea 'a' do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

I - de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II - de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º).

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplica o disposto neste artigo.

§ 5º A multa a que se refere a alínea 'a' do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo do que trata o § 2º (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27).

§ 6º As multas referidas nas alíneas 'a' dos incisos I e II, e no § 2º deste artigo serão (Lei nº 9.532, de 1997, art. 27, parágrafo único):

I - deduzidas do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito à restituição;

II - exigidas por meio de lançamento notificado ao contribuinte.

A Lei nº 9.532, de 1997, no corresponde à matriz do § 6º do art. 964, supra, tem a seguinte redação:

Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais, de acordo com o disposto no art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Parágrafo único. A multa a que se refere o art. 88 da Lei nº 8.981, de 1995, será:

a) deduzida do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito à restituição;

b) exigida por meio de lançamento efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificado ao contribuinte.

Não tenho dificuldade para interpretar o dispositivo legal, mormente quando examinado em sua inteireza. O legislador estabeleceu que o contribuinte ao apresentar a Declaração de Ajuste Anual, ultrapassado o prazo legal, ficará sujeito à multa de mora ou multa, esta sem qualificação.

Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

A multa de mora, determinada no inciso I do art. 964 do RIR/99, corresponde a um por cento ao mês de atraso na entrega da declaração calculada sobre o imposto devido ainda que integralmente pago. O § 6º orienta no sentido de as multas serem deduzidas do imposto a ser restituído ao contribuinte, redundantemente, se este tiver direito à restituição.

Ou seja, o legislador demonstra e orienta que a multa devida no percentual de um por cento também deve ser deduzida da importância a ser restituída àquele que já não tem "imposto a pagar" porque já o fez no correr do ano-calendário. O imposto de renda devido já se encontra integralmente pago.

Pode-se vislumbrar que melhor seria a expressão "imposto apurado na declaração ainda que integralmente pago". Contudo, entre esta expressão, aquela do texto legal, e outra à semelhança de "imposto a pagar ainda que integralmente pago" que decorreria da interpretação feita pelo I. Conselheiro relator do Acórdão recorrido, é de se acolher a da lei, para entender que imposto devido é o apurado na declaração a partir dos rendimentos tributáveis subtraindo-se as deduções e despesas autorizadas e aplicando-se a alíquota anual do imposto, encontrando-se o IMPOSTO DEVIDO depois de excluída a parte isenta.

Porque não interpretar a lei pela inteligência do contribuinte padrão, médio? Assim caminhando, por certo os declarantes perguntados sabem quanto foi o seu imposto devido e quanto ainda resta pagar ou tem a receber do Fisco por ter recolhido a mais que o devido.

Veja-se, os elementos indicados no Parecer PGFN e no Ato Declaratório COSIT, subsidiariamente, utilizados pelo conselheiro para formar sua convicção, sem perder de vista que o julgamento administrativo, por vinculado ao princípio da legalidade, não se submete às regras eventualmente emanadas da Administração Tributária.



Processo nº : 11080.001154/2003-43
Acórdão nº : CSRF/04-00.150

Isto posto, voto por DAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 13 de dezembro de 2005.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA

