



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10070.000279/2003-11
Recurso nº 165.838 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.368 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JORGE DA GAMA BRAGA NETO
Recorrida 1ª TURMA DA DRJ-RIO DE JANEIRO II (RJ)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ENTREGA A DESTEMPO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O IMPOSTO A PAGAR - HIGIDEZ - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física à multa de ofício de um por cento ao mês ou fração sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88 da Lei nº 8.981/95.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO. - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. - INAPLICABILIDADE DO PRECEITO. - PRECEDENTES DO STJ - Conforme mansa e pacífica jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, já admitida pela Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, o instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, não se aplica a descumprimento de obrigação acessória, como no caso de entrega a destempe de declaração de ajuste anual da pessoa física.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que dava provimento ao recurso.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 01/12/2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Em face do contribuinte Jorge da Gama Braga Neto, CPF/MF nº 956.625.027-49, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 21/01/2003, auto de infração (fls. 04 a 07), com ciência postal em 23/01/2003 (fl. 21). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

RESÍDUO DA MULTA A PAGAR	R\$ 12.669,13
--------------------------	---------------

Compulsando os autos, verifica-se que o contribuinte apresentou sua declaração de ajuste anual do ano-calendário 2000 em 06/12/2002, quando já tinha fluído 20 meses desde o final do prazo definido pela Secretaria da Receita Federal para o ano-calendário em discussão (fl. 4). Considerando que o contribuinte apurou um imposto devido de R\$ 64.652,15, houve o lançamento da multa por atraso na entrega dessa declaração, no percentual máximo de 20% sobre o imposto devido, na forma do art. 88 da Lei nº 8.981/95. Ainda, deve-se anotar que houve IRRF em montante que sobejou ligeiramente o imposto devido, apurando-se, na DIRPF respectiva, um pequeno saldo de imposto a restituir (fl. 19).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ-Rio de Janeiro II (RJ), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 31 a 33, consubstanciada no Acórdão nº 13-17.470, de 31 de outubro de 2007.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 21/01/2008 (fl. 35). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 11/02/2008 (fl. 37).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que entregou espontaneamente sua declaração de ajuste anual, devendo incidir os benefícios do art. 138 do Código Tributário Nacional, sendo certo que sequer apurou imposto a pagar, mas há inclusive imposto a restituir na referida declaração, não tendo a exação lançada base de cálculo, já que não há imposto devido, tendo sido tal montante integralmente pago. Ainda, traz acórdão da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que alberga sua tese, no qual se registra que poderia, no máximo, ser cobrada a multa mínima prevista em lei para casos de entrega em atraso, como na situação em debate.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 12, sorteado para este relator na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF de 19/08/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 21/01/2008 (fl. 35), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 11/02/2008 (fl. 37), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 20/02/2008, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

A base legal da infração aqui em debate está fincada no art. 88, I, da Lei nº 8.981/99 c/c o art. 27 da Lei nº 9.532/97, *verbis*:

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; (Vide Lei nº 9.532, de 1997)

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.

§ 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.

Lei nº 9.532/97:

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, convertida 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: (Vide Medida Provisória nº 232, 2004)

a) deduzida do imposto a ser restituído ao contribuinte, se este tiver direito à restituição; (Vide Medida Provisória nº 232, 2004)

b) exigida por meio de lançamento efetuado pela Secretaria da Receita Federal, notificado ao contribuinte. (Vide Medida Provisória nº 232, 2004)

(grifou-se)

Observe-se que a base de cálculo da multa lançada por atraso na entrega da declaração de ajuste anual é o imposto devido e não o imposto a pagar. Atente-se que se trata de uma obrigação acessória, uma prestação positiva no interesse da arrecadação e da fiscalização do imposto de renda, cuja pena é graduada em termos do imposto devido. Assim, dois contribuintes com o mesmo imposto devido, que tenham incorrido na mesma conduta de não cumprir a obrigação acessória no prazo fixado pela Administração Tributária, sofrerão a mesma penalidade, independentemente de haver ou não pagamento do imposto devido, ou mesmo haver imposto a restituir a partir do abatimento de IRRF ou imposto pago antecipadamente.

Aqui, deve-se evidenciar que não há que se falar em incidência da multa sobre o imposto a pagar. O imposto a pagar, como é cediço, é aquele que remanesce na apuração anual, após ser abatido do imposto devido a totalidade das antecipações (IRRF, carnê-leão, imposto complementar, imposto pago no exterior), como definido pelos arts. 9º e 11 da Lei nº 8.134/90, onde se registra que o imposto a pagar é a diferença entre o imposto devido (na época chamado de imposto progressivo) e o imposto retido na fonte, *verbis*:

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

Na mesma linha acima, sem discrepar, na própria Lei nº 8.981/95, em seus arts. 12 e 15, assevera-se que a base de cálculo do imposto devido seria a diferença entre todos os rendimentos tributáveis e as despesas dedutíveis, aplicando-se, para apurar o IR devido, a tabela progressiva, podendo ser deduzido diretamente do IR devido o IRRF e outros impostos e contribuições pagos, apurando-se, agora, o saldo do imposto a pagar, como expressamente previsto no art. 17 da Lei nº 8.981/99 (*Art. 17. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o valor a ser restituído. Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos*). Assim, não há como

confundir os conceitos de IR devido e IR a pagar. O primeiro é aquele que resulta da aplicação das alíquotas previstas da tabela progressiva sobre a base de cálculo (rendimentos tributáveis menos despesas dedutíveis); o segundo é o valor a pagar pelo declarante, que remanesce da operação IR devido menos IR já pago (além das contribuições a fundos que podem ser abatidos diretamente do IR devido, respeitados os limites legais).

Deve-se atentar que a própria Lei nº 8.981/95, nos artigos antes citados, expressamente extrema e define os conceitos de imposto de renda devido e a pagar. Assim, quando no art. 88 dessa Lei se determina que a multa por atraso na entrega da declaração incide sobre o imposto devido, não se pode confundir tal dicção legal com imposto a pagar.

Deve-se evidenciar que a pretensão do contribuinte não pode ser acatada em nenhuma hipótese, pois o que se pretende, em essência, em dar uma fluidez aos conceitos jurídicos que terminariam por abalar de forma inexorável nosso ordenamento, caso tal prática fosse acatada de forma geral. Ora, o recorrente busca infirmar um conceito trazido pela própria Lei nº 8.981/95, não atacando a definição legal, mas buscando confundir os conceitos de IR devido e a pagar, a partir da definição vernacular comum, como se essa Lei não tivesse já definido de forma iniludível tais conceitos, os quais, repise-se, têm uma longa tradição na apuração do imposto de renda, quer no âmbito da tributação das pessoas físicas, quer no âmbito da tributação das pessoas jurídicas, e nunca se misturou os conceitos de IR devido e IR a pagar. São dois conceitos diferentes, e, no caso vertente, a base de cálculo da multa é o IR devido.

Por último, no tocante à invocação da denúncia espontânea para o caso em debate, é robusta a jurisprudência administrativa e judicial que entende que o art. 138 do CTN não se aplica ao descumprimento de obrigação acessória, como se pode ver no Acórdão nº 101-94.871, sessão de 25/02/2005, relator o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, que restou assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO ARESTO. Os embargos de declaração devem ser acolhidos para suprir omissão ou esclarecer obscuridade, dúvida ou contradição contida no acórdão atacado. I.R.P.J. – TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA. – O valor dos descontos obtidos na liquidação de obrigações contraídas com fornecedores, por corresponderem a uma efetiva recuperação de custos, somente será adicionado ao lucro presumido para efeito de determinar o imposto devido, quando o contribuinte o houver deduzido em anterior período de apuração, no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real. Submetendo-se o contribuinte à incidência do tributo de acordo com as regras jurídicas que informam a tributação com base no lucro presumido, não há falar em adição dos descontos obtidos quer no valor do lucro presumido, quer na sua base de cálculo, ou seja, na receita bruta auferida. Inteligência do artigo 53 da Lei nº 9.430, de 1996. ADICIONAL O IMPOSTO DE RENDA. A parcela do lucro presumido que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do período de apuração (1996: doze meses; 1996 a 2001: três meses), está sujeita à incidência do adicional de imposto de renda, à alíquota de 10% (dez por cento), nos termos do artigo



4º da Lei nº 9.430, de 19969. OBRIGACÃO ACESSÓRIA. -
DESCUMPRIMENTO. - MULTA POR ATRASO NA
ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E
TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. - DENÚNCIA
ESPONTÂNEA. - INAPLICABILIDADE DO PRECEITO. -
PRECEDENTES DO STJ - Invocando a mansa e pacífica
jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ,
já admitida pela Colenda Câmara Superior de Recursos
Fiscais, o instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo
138 do CTN, não se aplica a descumprimento de obrigação
acessória, como no caso de entrega a destempo da DCTF.
(grifou-se).

Ante o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009

Giovanm Christian Nunes Campos

