



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

Processo nº 10183.002150/2007-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2802-001.123 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LOURIVAL LOPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

IRPF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. CÁLCULO SOBRE O IMPOSTO DEVIDO E NÃO A PAGAR.

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo - Súmula CARF nº 69.

O imposto devido é aquele calculado sobre a diferença entre a soma de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva, e a soma das deduções autorizadas pela legislação.

Impossível se igualar os conceitos de imposto devido e de imposto a pagar. Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite- Relatora.

EDITADO EM: 14/12/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Lucia Reiko Sakae, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Sidney Ferro Barros.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 52, interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento Campo Grande (MS).

Em 05/06/2007, foi lavrado auto de infração (fls.14 a 19) contra o recorrente acima identificado, com a exigência de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos Imposto de Renda Pessoa Física – Exercício 2004, no valor de R\$ 11.960,33.

Apresentou impugnação alegando, consoante relatório da decisão de primeira instância, que a multa a ele imputada é manifestamente ilegal. Diz que ocorreu um verdadeiro *triz in idem* pois recebeu multa de ofício de 75% no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física juntamente com outra multa de 50%. Neste auto de infração de multa por atraso de entrega de declaração se imputa uma terceira multa numa mesma ação fiscal relacionada com o mesmo fato.

O lançamento foi julgado procedente em primeira instância sob o seguinte fundamento:

“Multa por atraso na entrega da declaração (MAED)

Relativamente à multa por atraso na entrega da declaração, temos que no exercício de 2004, a Declaração de Ajuste Anual deveria ser entregue até o dia 30 de abril de 2004, conforme Instrução Normativa nº 393, de 02 de fevereiro de 2004, que dispõe sobre a apresentação pela pessoa física, residente no Brasil, da referida Declaração.

0 art. 1º desta instrução normativa elencava as pessoas obrigadas a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, conforme a seguir transcrito:

Art 1º- Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao exercício de 2004 a pessoa física residente no Brasil, que no ano-calendário de 2003:

1- recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 12.696,00 (doze mil, seiscentos e noventa e seis reais);

O interessado incidiu no artigo 1º, I da IN acima citada. O contribuinte foi intimado a apresentar a DIRPF 2004 e não o fez.

*Em sua impugnação (folha 32 a 35) o contribuinte, em síntese, alega que a multa a ele imputada é manifestamente ilegal. Diz que ocorreu um verdadeiro *triz in idem* pois recebeu multa de ofício de 75% no auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física juntamente com outra multa de 50%. Neste auto de infração de multa por atraso de entrega de declaração se imputa uma terceira multa numa mesma ação fiscal relacionada com o mesmo fato*

Verifica-se que a multa aplicada neste auto de infração foi por não cumprimento de obrigação acessória, ou seja, a não entrega da Declaração no prazo legal.

*A multa isolada de 50% possui fato gerador diverso da multa de 75%. Esta é aplicada em razão de o contribuinte não ter oferecido os rendimentos na declaração de ajuste a aquela é pelo não recolhimento do carnê-leão, não ocorrendo o *bis in idem*.*

*Assim, as três multas possuem fatos geradores diversos e não ocorre o *bis in idem*.”*

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 12/06/2009, Aviso de Recebimento (AR), fls. 49, o contribuinte apresentou, em 13/07/2009, recurso voluntário, fls. 52/56, onde reproduz e reforça as mesmas alegações trazidas na impugnação.

É o Relatório

Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite - Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Dele conheço.

O contribuinte foi intimado a apresenta a DIRPF 2004 e não o fez. Desta forma, transcorrido o prazo legal, e tendo em vista que o não atendimento do termo de início de fiscalização, foi lavrado auto de infração através do processo nº 10183.0001733/2007-07, cujo valor do imposto de renda devido foi apurado conforme abaixo:

BASE DE CÁLCULO	= R\$ 235.922,00;
ALÍQUOTA (%) DO IRF	= 27,50 %;

PARCELA A DEDUZIR	= R\$ 5.076,90;
VALOR DO IR DEVIDO	= R\$ 235.922,00 x 27,50 % = R\$ 64.878,55 - R\$ 5.076,90 =
R\$ 59.801,65.	

Neste auto esta sendo lançado valor da multa pelo atraso/falta de entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2004 - DIRPF/2004.

Multa 1% ao mês ou fração de atraso, calculada sobre o valor do imposto devido, ainda que integralmente pago, observados os valores mínimo de R\$ 165,74 e máximo de 20% do imposto devido, então:

Imposto Devido = R\$ 59.801,65 x 20% (de maio de 2004 a maio de 2007, somam 24 meses de atraso)= R\$ 11.960,33.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 88, inciso I, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/95 c/c art.27 da Lei nº 9.532/97;

Art.964,inciso I, alínea “a”, § 2º, inciso I e § 5º, do RIR/99.

A Instrução Normativa SRF nº 393, de 2 de fevereiro de 2004, era o ato legal que regulamentava a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física - DIRPF do exercício de 2004, e determinava, em seu art. 1º, inciso I, que estava obrigado a declarar quem recebesse rendimentos tributáveis acima de R\$ 12.696,00 (doze mil, seiscentos e noventa e seis reais), e fixava o prazo de entrega para 30/04/2004 (art. 3º).). Desta forma, por estar obrigado a apresentar declaração anual de ajuste e por fazê-lo em atraso, recebeu a multa no valor de R\$ 11.960,33, correspondente a 20% sobre o imposto devido, percentual correspondente a 1% vezes o número de meses de atraso, limitado a 20%.

Nos autos o contribuinte não contesta o fato de estar obrigado a entregar a Declaração de Ajuste naquele Exercício.

O contribuinte se insurge tão somente contra a imposição multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos Imposto de Renda Pessoa Física – Exercício 2004, no valor de R\$ 11.960,33.

A multa por atraso na entrega da declaração, nos termos em que foi exigida no lançamento em exame, está devidamente alicerçada na legislação tributária. Confira-se:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

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.

(...)

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

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.

(...)

Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Art.16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Como se vê, de acordo com a legislação acima transcrita, resta claro que a falta de apresentação da declaração ou sua apresentação fora do prazo enseja o lançamento da multa por atraso correspondente a 1% por mês de atraso ou fração sobre o imposto devido, limitada a 20%, com o valor mínimo previsto no §1º, alínea "a", do artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, quantia que, convertida para reais, resulta em R\$ 165,74.

A interpretação de que a multa por atraso deveria ser aplicada sobre o imposto a pagar teve algum sucesso no âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes. Afirmava-se, por meio de uma interpretação gramatical, que devido seria o tributo que sobrasse a ser pago depois da dedução do imposto já retido na fonte.

Contudo, essa tese teve pequena acolhida, sendo rapidamente superada, na medida em que contraria frontalmente o que determina a lei. Veja-se que o art. 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995, define que a multa por atraso se aplica sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago. Ora, como afirmar que a lei dizia que o imposto devido seria o

tributo a pagar, se o próprio texto legal determinava a penalidade no caso de imposto integralmente pago?

Mais ainda. O art. 12 da referida lei define explicitamente o que vem a ser a base de cálculo do imposto devido:

Art. 12. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas :

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

b) as despesas realizadas com instrução regular do contribuinte e seus dependentes até o limite anual individual de R\$ 1.500,00;

c) as contribuições e doações efetuadas a entidades de que trata o art. 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no art. 2º da mesma lei;

d) as doações feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente;

e) a soma dos valores referidos no art. 9º desta lei.

(...)

Já os arts. 15, 16 e 17 da mesma lei determinam, para se chegar ao valor do imposto a pagar, a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo do art. 12 e a subtração dos incentivos permitidos em lei, do imposto retido na fonte ou pago, e do imposto pago no exterior.

Acrescente-se que os arts. 12, 15, 16 e 17 da Lei nº 8.981, de 1995, foram revogados pelo art. 42 da Lei nº 9.250, de 1995, mas esse mesmo ato legal trouxe disposições de mesmo conteúdo em seus arts. 8º, 11, 12 e 13.

Vê-se, então, que a própria lei faz expressa distinção entre os conceitos de imposto devido e de imposto a pagar, sendo insustentáveis os argumentos no sentido de se calcular a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos sobre o saldo de imposto a pagar.

Para demonstrar que é esse o entendimento consolidado do CARF sobre o assunto, cito as seguintes decisões: Acórdão nº CSRF/04-00.268, de 12 de junho de 2006,

Acórdão nº CSRF/04-00.432, de 12 de dezembro de 2006, Acórdão nº CSRF/04-00.646, de 18 de setembro de 2007, Acórdão nº CSRF/04-00.729, de 12 de dezembro de 2007, Acórdão nº CSRF/04-01.069, de 07 de outubro de 2008, e Acórdão nº 9202-00.258 – 2ª Turma, de 22 de setembro de 2009.

Pacificado esse entendimento, foi publicada a Súmula CARF nº 69 com o seguinte enunciado:

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.

No que se refere à concomitância das multas proporcional e isolada, deve-se observar o art. 44 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996, que assim dispõem:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

No caso dos autos, porém, houve, efetivamente, falta de apresentação da declaração de rendimentos, fato que impõe a exigência da multa de mora prevista no art. 88, inciso I, § 1º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/95 c/c art. 27 da Lei nº 9.532/97; art. 964, inciso I, alínea “a”, § 2º, inciso I e § 5º, do RIR/99, multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, nos exatos termos da legislação acima transcrita.

Diante do exposto, nada há a empanar a exigência fiscal quanto à aplicação da multa pela falta da entrega da DIRPF- Exercício 2004.

Destarte, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Brasília/DF, Sala das Sessões, em 26 de outubro de 2011.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite-Relatora

CÓPIA