



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

Processo nº 10280.002627/2006-53
Recurso nº 512.436 Voluntário
Acórdão nº **2801-001.320 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 2 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ANTONIO CARLOS DOS SANTOS CARVALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2005

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do IRPF, a sua entrega fora do prazo enseja a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o imposto devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos integrantes do Ministério da Fazenda não constituem normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

EDITADO EM: 06/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Antônio de Pádua Athayde Magalhães, Eivanice Canário da Silva, Sandro Machado dos Reis e Walter Reinaldo Falcão Lima.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 05, referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA do IRPF do exercício 2005 no valor de R\$ 6.033,34, correspondente a 12% do imposto devido.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 01/19), acatada como tempestiva, alegando, conforme relatório do acórdão da DRJ-Belém-PA (fls. 34/37):

O contribuinte apresentou impugnação (fl. 01/04), em 14/06/2006, na qual discorda do cálculo efetuado, principalmente no que concerne a sua base, entendendo que o valor da multa por atraso na entrega deve ser calculado sobre o valor do imposto a pagar e não sobre o imposto devido.

Para subsidiar a sua alegação, transcreve ementas de decisões proferidas por Câmaras do Conselho de Contribuintes.

Em vista disso, requer a revisão do lançamento efetuado e, ao final, considerá-lo liquidado e extinto, considerando o pagamento de R\$500,93 (fl. 18), correspondente a 12% do imposto a pagar (R\$4.174,46).

Dessa forma, considera-se impugnada a diferença entre o valor lançado da multa por atraso na entrega da declaração (R\$6.033,34) e o valor pago (R\$500,93), resultando em R\$ 5.532,41.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ-Belém-PA julgou procedente o lançamento (fls. 34/37), em virtude de o contribuinte ter apresentado a citada DAA com atraso. Refutou a alegação de que a base de cálculo da multa seria o saldo do imposto a pagar, por entender que tanto a Lei nº 8.981/95 como a Lei nº 9.532/97 fazem menção ao imposto devido como sendo a base de cálculo, e não ao saldo de imposto a pagar, sendo o imposto devido aquele apurado antes de deduzido o imposto pago sob os títulos de IRRF, carnê-leão, imposto complementar e/ou imposto pago no exterior. Em relação aos julgados deste Conselho, citados pelo recorrente, afirmou que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/05/09, fls. 40, o contribuinte apresentou, em 10/06/09, o Recurso de fls. 41/53, alegando, em síntese, que:

- a) a interpretação do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário é que a base de cálculo da multa por atraso na entrega da DAA do IRPF é o valor do imposto a pagar já descontadas as antecipações ou o saldo a recolher após o abatimento dos valores de imposto antecipado. Entende que o vocábulo “devido” representa o objeto de uma dívida ou obrigação e, por conseguinte, o imposto de renda devido somente pode ser o resultado da dedução do valor já pago, ou do que restou a pagar;
- b) o acórdão recorrido, ao considerar o imposto devido como base de cálculo da multa em discussão, fere o princípio da isonomia, que veda o tratamento desigual de contribuintes que se encontrem na mesma situação, pois nas decisões do Conselho de Contribuintes citadas em seu recurso a base de cálculo considerada foi o saldo do imposto a pagar. Aduz que esse entendimento divergente desrespeita, também, o princípio da segurança jurídica por não haver estabilidade nos casos decididos.

Diante do exposto acima requer o cancelamento da aludida notificação de lançamento e que a multa seja considerada quitada, haja vista o pagamento de R\$ 500,93 (documento de fls. 18), realizado em 14/06/06, correspondente a 12% do saldo do imposto a pagar.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Não restam dúvidas que o contribuinte estava obrigado a apresentar a DAA do exercício de 2005 por ter recebido rendimentos tributáveis acima do limite de isenção no ano-calendário de 2004. Quanto a isso não houve questionamento por parte do recorrente. Fato incontroverso também que a citada declaração foi entregue após o prazo previsto na legislação. Por conseguinte o contribuinte estava sujeito à multa por atraso, que foi exigida mediante a Notificação de Lançamento de fls. 05.

Convém reproduzir, inicialmente, o dispositivo legal que trata da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do IRPF, o art. 88 da Lei nº 8.981/95:

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.

O cerne da discussão diz respeito ao conceito de imposto de renda devido, citado nos incisos I e II do artigo acima transcrito. Enquanto o recorrente entende que é o saldo do imposto apurado após o ajuste anual, a autoridade lançadora entende que é o imposto de renda apurado na respectiva DAA antes da dedução do IRRF e de outras possíveis antecipações do tributo. Para elucidar essa questão faz-se necessário recorrer à legislação que trata da apuração do imposto de renda na DAA.

O art. 11 da Lei nº 9.250/95 dispõe que o imposto de renda devido na declaração será calculado mediante aplicação de tabela em que à base de cálculo do imposto deverá ser aplicada a correspondente alíquota, diminuindo-se do resultado a parcela a deduzir descrita na referida tabela. Percebe-se que não há qualquer menção ao valor do IRRF no cálculo do imposto devido, ou que este deverá ser encontrado após deduzidas todas as antecipações do imposto. Ratificando esse entendimento o art. 13 da mesma lei dispõe que o montante do imposto encontrado após efetuadas as deduções do imposto de renda devido permitidas no art. 12 constituirá, se positivo, saldo a pagar e, se negativo, valor a ser restituído. Dessa forma resta clara a distinção entre o imposto de renda devido e o saldo do imposto a pagar ou a restituir. Vejamos abaixo os dispositivos legais citados:

Lei nº 9.250/95

*"Art. 11. O **imposto de renda devido** na declaração será calculado mediante utilização da seguinte tabela:*

(...)

*Art. 12. Do imposto **apurado na forma do artigo anterior**, poderão ser deduzidos:*

(...)

V - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

VI - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 5º da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965.

(...)

§ 1º A soma das deduções a que se referem os incisos I a IV não poderá reduzir o imposto devido em mais de doze por cento.

*Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, **saldo do imposto a pagar** e, se negativo, 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.

(destaques nossos)

No mesmo diapasão, a Lei nº 8.981/95 diferencia claramente o imposto de renda devido do saldo do imposto a pagar, como pode ser observado a seguir:

*"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 a 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:*

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do Imposto de Renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta lei, pago mensalmente.

(...)

Art. 60. Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas:

I - a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial;

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

(destaques nossos)

O fato de o vocábulo “devido” referir-se àquilo que se deve, que se tem a pagar, não significa que a expressão “imposto de renda devido” seja entendida como saldo do imposto a pagar após o ajuste anual. Isso porque a expressão pode referir-se a valor que era devido em momento anterior ou em determinadas situações, tais como "o imposto devido apurado na declaração" ou "o imposto devido em 31 de dezembro".

Para que a tese defendida pelo recorrente fosse correta, tanto a Lei nº 9.250/95 como a Lei nº 8.981/95 não deveriam fazer a distinção entre as expressões “imposto de renda devido” e “saldo do imposto a pagar”. E pela leitura das citadas normas constata-se que ambas as expressões são utilizadas com conceitos distintos, jamais como sinônimos, restando claro que o imposto de renda devido é aquele apurado antes de deduzidas as antecipações a título de imposto de renda na fonte, carnê-leão, etc.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais consolidou o entendimento acima exposto, como pode ser constatado pelas ementas abaixo reproduzidas:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA — DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL — ATRASO NA ENTREGA — MULTA — BASE DE CÁLCULO — A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº8.981, de 1995). (Acórdão nº : CSRF/04-00.268)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA — DENÚNCIA ESPONTÂNEA — INAPLICABILIDADE — É cabível a exigência da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual, visto que o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal (precedentes do STJ e dos Conselhos de Contribuintes).

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL — ATRASO NA ENTREGA — MULTA — BASE DE CÁLCULO — A base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual é o Imposto Devido, apurado antes da compensação com o tributo antecipado (art. 88, inciso I, da Lei nº8.981, de 1995).(Acórdão nº : CSRF/04-00.432)

A alegação de ofensa aos princípios da isonomia e da segurança jurídica, devido o acórdão recorrido não ter decidido conforme outras decisões mencionadas pelo recorrente, também não prospera, como veremos a seguir.

Como bem esclarecido pelo órgão julgador de primeira instância, as decisões administrativas, e mesmo as judiciais, se aplicam somente ao caso sob apreciação e apenas vinculam as partes envolvidas, não podendo ser estendidas genericamente a todas as situações sem que exista lei que lhes atribua eficácia normativa. Nesse sentido é descabida a alegação de que a decisão recorrida afronta aos princípios da igualdade e da segurança jurídica ao não proferir entendimento semelhante às decisões citadas pelo recorrente. Vale lembrar que o princípio da livre convicção do julgador aplica-se também à esfera administrativa (art. 29 do Decreto nº 70.235/72), gozando a autoridade julgadora de liberdade na valoração dos fatos e circunstâncias, desde que devidamente fundamentada.

Se o entendimento do recorrente estivesse correto, o julgamento de um único caso sobre determinada matéria vincularia todas as decisões posteriores sobre o mesmo tema, resultando em uma verdadeira eficácia normativa da decisão inicial. E esse procedimento não tem respaldo legal na esfera administrativa. A divergência de entendimentos entre turmas julgadoras sobre determinados assuntos é inerente à própria atividade judicante, sendo que no âmbito deste Conselho existe previsão regimental para interposição de recurso especial no caso de existência de divergências jurisprudenciais, com vistas à uniformização jurisprudencial. Vale lembrar que em relação à matéria questionada a Câmara Superior de Recursos Fiscais já proferiu entendimento no sentido de que o imposto devido é aquele apurado antes da compensação com o tributo antecipado, como já demonstrado anteriormente.

Diante do exposto acima NEGOU provimento ao recurso.

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator