

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

Processo nº 11610.003619/2006-16
Recurso nº 171.714 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.668 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JOÃO LAURO PIRES VIEIRA DO AMARAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

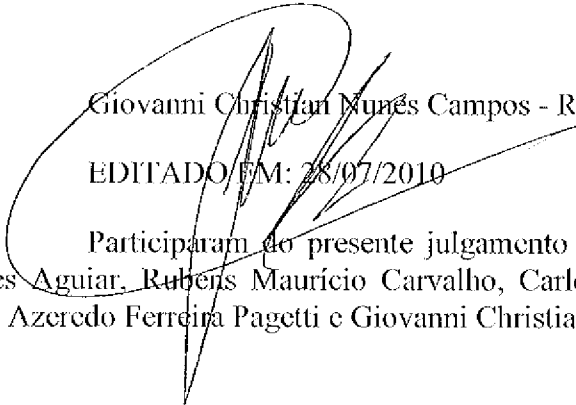
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA A DESTEMPO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O IMPOSTO A PAGAR. INIGIDEZ. A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de ofício de um por cento ao mês ou fração 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 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 destempo 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, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti que dava parcial provimento ao recurso por entender que a base de cálculo da infração seria o saldo do imposto apurado no ajuste anual.


Giovanni Christian Nunes Campos - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 28/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Ewan Teles Aguiar, Rubens Maurício Carvalho, Carlos André Rodrigues Pereira de Lima, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte João Lauro Pires Vieira do Amaral, CPF/MF nº 905.649.017-68, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 10/05/2006, auto de infração (fls. 16), com ciência postal em 12/05/2006. 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:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO	R\$ 10.476,67
--	---------------

Pelo que se apreende dos autos, o contribuinte apresentou a DIRPF-exercício 2005 em 28/04/2006, doze meses após o prazo fixado na legislação, sofrendo a imposição de uma multa de 12% sobre o imposto devido de R\$ 87.305,62, gerando a multa acima discriminada.

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

A 9ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão de fls. 28 a 32, consubstanciada no Acórdão nº 17-24.819, de 08 de maio de 2008.

Nos autos distribuídos a este Conselheiro não consta a comprovação da data de ciência pelo contribuinte da decisão acima. Em todo caso, entre a decisão acima e o recurso voluntário, na documentação referente à cobrança do crédito tributário definido pela decisão da DRJ (fls. 33 a 36), não se percebe a ausência de qualquer página, a indicar que apenas não houve a juntada do Aviso de Recebimento – AR dos correios. O contribuinte interpôs o recurso voluntário em 27/08/2008 (fl. 37).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. é aplicável à espécie o instituto da denúncia espontânea, motivo suficiente para cancelar o lançamento;
- II. entregou a destempo sua declaração de ajuste do exercício 2005, porém apurou imposto a restituir e, sendo assim, na forma da Lei nº 8.981/95, jamais poderia sofrer uma cominação com base no imposto devido, mas com base no imposto a pagar. A declaração de ajuste entregue fora do prazo, no caso vertente, somente prejudicou o contribuinte, sem que houvesse qualquer prejuízo ao fisco;

- III. equivocou-se a fiscalização quando tomou por base de cálculo da multa lançada o imposto retido pela fonte pagadora, já que o correto seria apurar o imposto não pago pelo contribuinte quando da entrega da declaração. No caso aqui em apreço, considerando que não houve imposto a pagar, caso a Turma de Julgamento do CARF não aplique o instituto da denúncia espontânea, dever-se-ia imputar ao declarante moroso apenas a multa mínima de R\$ 165,74.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 07, sorteado para este relator na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF de 02/02/2010.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Considerando que não há a comprovação da notificação da decisão recorrida ao contribuinte nos autos, forçoso tomar como data da notificação a da interposição do recurso voluntário, em 27/08/2008, declarando a tempestividade do apelo recursal.

De plano, deve-se anotar que a base de cálculo da multa lançada foi o imposto devido e não o imposto retido na fonte, como em algum momento confundiu o recorrente em seu recurso.

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)

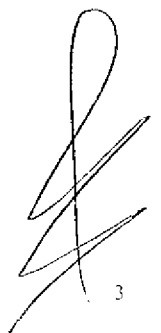
II - à multa de duzentas Ufirs a oito mil Ufirs, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 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, 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: (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 acima 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 da pessoa física, 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 não se deve olvidar que a declaração de ajuste anual é um elemento importantíssimo para os trabalhos de auditoria da Receita Federal, quer em face do próprio contribuinte, quer em face de terceiros beneficiários de pagamentos do declarante. É absolutamente primária a argumentação de que o declarante moroso com imposto a restituir somente causou prejuízo a si próprio e não ao fisco, pois a declaração é obrigação imposta a todos aqueles que se enquadrem nas normas de regência da matéria, transcendendo, em muito, o próprio interesse do particular. Se todos os declarantes com o imposto a restituir apresentassem suas declarações ao seu exclusivo alvedrio, considerando que estes são a grande maioria dos declarantes, a própria administração do imposto de renda da pessoa física - IRPF ficaria impossibilitada, já que o fisco não teria acesso às rendas, variações patrimoniais e pagamentos da maior parte dos declarantes, o que impediria a fiscalização do IRPF em face da quase totalidade dos declarantes. No extremo, a própria administração do IRPF ficaria ferida de morte, pois o fisco ficaria sem o acesso a maior parte das informações dos declarantes. Ora, essa argumentação não pode ser acatada.

Ainda, 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 da Lei nº 8.134/90. 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);

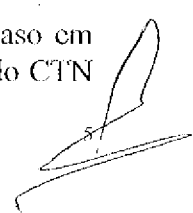
Na mesma linha acima, sem discrepar, na própria Lei nº 8.981/95, em seus arts. 12 e 15, assevera-se que a base de cálculo do imposto devido seria a diferença entre todos os rendimentos tributáveis e as despesas dedutíveis, aplicando-se, para apurar o IR devido, a tabela progressiva, podendo ser deduzido 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 de IR a pagar. O primeiro é aquele que resulta da aplicação das alíquotas previstas na tabela progressiva sobre a base de cálculo (rendimentos tributáveis menos despesas dedutíveis); o segundo é o valor a pagar pelo declarante quando do ajuste anual, 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. A pretensão do contribuinte, de fazer incidir a multa sobre o imposto a pagar ou, no caso de inexistência deste, da multa ser arbitrada no valor mínimo de R\$ 165,74, não pode ser acatada em nenhuma hipótese, pois o que se pretende, em essência, em dar uma fluidez aos conceitos jurídicos tributários acima que não foi acatada pela legislação de regência.

Ora, o recorrente busca infirmar um conceito trazido pela própria Lei nº 8.981/95, buscando confundir os conceitos de IR devido e a pagar, como se essa Lei não tivesse já definido de forma iniludível tais conceitos, os quais 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 1996. OBRIGAÇÃO 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 17 de junho de 2010

Giovanni Christino Nunes Campos