



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

Processo nº 11831.002107/2008-91
Recurso nº 502.473 Voluntário
Acórdão nº **2801-001.323 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 2 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente JOSE ULISSES CHAVES DE ALMEIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2007

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.

PERÍCIAS. DILIGÊNCIAS. Deve ser indeferido o pedido de realização de perícia e diligência quando tais procedimentos são desnecessários para a solução da lide, conforme livre entendimento do julgador.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de realização de diligência/perícia e, no mérito, 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. 03, referente à multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual – DAA do IRPF do exercício 2007 no valor de R\$ 30.247,14.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 01/02), acatada como tempestiva, em que requer o cancelamento da multa aplicada, alegando ter entregue a respectiva DAA com atraso devido a problemas de saúde e familiares, porém, afirma que não deixou de recolher os impostos devidos na fonte.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ-São Paulo-II julgou procedente o lançamento (fls. 08/09), em virtude de o contribuinte ter apresentado a citada DAA com atraso, mesmo estando obrigado a apresentá-la por ter auferido rendimentos no ano-calendário acima do limite de isenção, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 716, de 05/02/2007. Acerca das alegações apresentadas pelo contribuinte relativas a problemas financeiros ou de saúde, entendeu tratar-se de pedido de anistia, que só pode ser concedida por expressa previsão legal, nos termos dos artigos 180, 181 e 182 do CTN, sendo que para este caso inexiste lei nesse sentido.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/01/09, fls. 10, o contribuinte apresentou, em 19/02/09, o Recurso de fls. 13/37, alegando, em síntese, que:

- a) nos termos do art. 88, I, da Lei nº 8.981/95, a base de cálculo da multa por atraso na entrega da declaração é o imposto devido, sendo este o imposto resultante apurado na DAA, que, no seu caso, corresponde a R\$ 1.057,95 (saldo do imposto a pagar). Cita decisões deste Conselho favoráveis a essa tese;
- b) se o conceito de imposto devido não for aquele acima exposto, a situação prevista no inciso II do art. 88 da Lei nº 8.981/95 jamais ocorreria, no caso de contribuintes que tenham tido valores de imposto de renda retido na fonte e não tenha sido apurado imposto a pagar após o ajuste anual;
- c) mesmo que se entenda de forma contrária à sua tese, o art. 112, IV, do CTN, dispõe que a norma deve ser interpretada da forma mais benéfica ao contribuinte no caso de dúvidas quanto a aplicação de penalidades;

- d) apresentou a citada DAA com atraso espontaneamente, sendo assim sua boa-fé não pode ser penalizada com uma multa invasiva de seu patrimônio;

Requer, ainda, a produção de todas as provas admitidas em direito, sobretudo perícias e diligências necessárias à elucidação dos fatos, e que as intimações sejam encaminhadas ao escritório de seus procuradores.

Posteriormente, em 16/04/09, apresentou considerações adicionais ao recurso voluntário interposto, fls. 38/44, requerendo a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

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

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:

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 compensação com o IRRF e com outras possíveis

antecipações. 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 realizadas todas as deduções de 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 restituír. 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.*

$$(\dots)$$

§ 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.

$$(\dots)$$

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 nº 8.981, 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 nº 8.981, de 1995). (Acórdão nº : CSRF/04-00.432)

Não prospera, também, a alegação de que, se o conceito de imposto de renda devido não for entendido como aquele exposto pelo recorrente, a situação prevista no inciso II do art. 88 da Lei nº 8.981/95 jamais ocorreria, no caso de contribuintes que tenham tido valores de imposto de renda retido na fonte e não tenha sido apurado imposto a pagar após o ajuste anual. Isso porque é perfeitamente possível que um contribuinte que tenha recebido rendimentos sujeitos à retenção de imposto de renda na fonte não apure imposto devido em sua DAA e tenha saldo a ser restituído, e, mesmo assim, estaria sujeito à multa por atraso na entrega da declaração no valor mínimo, correspondente a R\$ 165,74, no caso de apresentação fora do prazo.

Não cabe a aplicação do disposto no art. 112, IV, do CTN, como requerido pelo recorrente, posto não existirem, no presente caso, quaisquer dúvidas acerca da natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação, ou mesmo quanto à definição da expressão “imposto de renda devido”, como demonstrado acima.

É importante destacar, ainda, que alegações de ausência de culpa e de não ter agido com má fé não têm o condão de modificar o lançamento nesse caso. Vale lembrar que, de acordo com o disposto no art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

Acerca da solicitação de perícias e diligências, cumpre informar que a realização destas depende do convencimento da autoridade julgadora acerca de suas necessidades, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso em pauta não vejo razões para realização de perícia ou diligência, posto que não há necessidade de juízo técnico ou demais esclarecimentos para a interpretação dos fatos, haja vista que a discussão restringe-se a questões de direito.

Quanto à produção de provas o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 estabelece os prazos limites para apresentação de documentos, sendo permitida sua juntada extemporânea somente se ocorrer um das hipóteses previstas naquele parágrafo.

No que diz respeito à solicitação de envio das intimações para o endereço de seus procuradores, tal pretensão não merece acolhida, de acordo com o que disciplina o artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

Por fim cumpre informar que as considerações adicionais ao recurso voluntário, apresentadas em 16/04/09 (fls. 38/44), não merecem ser conhecidas por terem sido protocoladas após o vencimento do prazo para interposição do recurso voluntário, estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, não havendo previsão legal para dilatação daquele prazo. Ademais, as alegações ali expostas, pleiteando a aplicação do instituto da denúncia espontânea pelo fato de recorrente ter apresentado a respectiva DAA espontaneamente e de boa-fé, não prosperam, devido àquele instituto não albergar a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração de Ajuste Anual do IRPF. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Dessa forma tais considerações não modificam o entendimento proferido neste voto.

Diante do exposto indefiro o pedido de realização de diligência e perícia e, no mérito, NEGO provimento ao recurso.

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator

