



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

Processo nº 19679.007465/2005-60
Recurso nº 174.621 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.781 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ CARLOS DA SILVA CANTIDIO JUNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

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

Estando o contribuinte obrigado à entrega da declaração de rendimentos, sua não apresentação no prazo estabelecido impõe a aplicação da multa por atraso na entrega correspondente a 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, limitada a 20%, com multa de no mínimo R\$165,74.

O imposto devido é 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 Voluntário 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)

Caio Marcos Candido - Presidente.

Expedido o julgamento em 05.10.2010 por JOSE EVARISTO CARVALHO ARAUJO - 07.10/2010 por CAIO MARCOS CANDIDIO

Assinado digitalmente em 05.10.2010 por JOSE EVARISTO CARVALHO ARAUJO

Recebido em 14.05.2010 pelo Ministério da Fazenda

(assinado digitalmente)

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

EDITADO EM: 05/10/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Caio Marcos Candido, Ana Neyle Olimpio Holanda, José Evande Carvalho Araujo, Alexandre Naoki Nishioka, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fl. 06, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, relativa à multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, formalizando a exigência de multa no valor de R\$2 556,45.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 01 a 05), acatada como tempestiva, pleiteando a revisão da penalidade aplicada para o montante de R\$ 165,74, vez que inexistente imposto a pagar na referida DIRPF, e a compensação desse valor do seu saldo de imposto a restituir.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 11ª Turma da DRJ/São Paulo II/SP julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações (fls. 29 a 32):

A declaração referente ao ano-calendário em questão foi entregue em 02/05/2005 (fl 23), após a data prevista na legislação (29/04/2005 – art. 3º da Instrução Normativa SRF nº. 507, de 11/02/2005), aplicando-se a multa por atraso na entrega nos valores definidos pelo artigo 88 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, convertido para reais de acordo com o disposto no artigo 30 da Lei 9.249/1995.

Pelo exame dos autos, verifica-se, em primeira análise, que o contribuinte encontrava-se obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual por ter recebido rendimentos tributáveis acima limite de isenção. Em sua própria declaração entregue em atraso, o contribuinte afirma ter recebido o valor de R\$ 984.790,32 (novecentos e oitenta e quatro mil, setecentos e noventa Reais e trinta e dois centavos - fls. 24) e, de acordo com a IN SRF nº 507, de 11/02/2005, art. 1º, inciso I, o valor limite para o ano-calendário era de R\$ 12.696,00 (doze mil, seiscentos e noventa e seis Reais), *in verbis*:

(...)

As alegações fundadas na incorreção da penalidade aplicada não merecem provimento. De fato, a legislação é cristalina ao estabelecer que a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual deve ser calculada com base no imposto devido, que não se confunde com o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído

Assinado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO. O7 102610 por CAIO MARCOS CANDIDO

Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Emido em 05/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

apurado na declaração. Na realidade, o conceito de imposto devido extrai-se da norma veiculada no art. 83 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26/03/99, *in verbis*:

(...)

Assim, o imposto devido corresponde ao montante do imposto de renda incidente sobre todos os rendimentos tributáveis aferidos no ano-calendário, admitida a dedução na base-de-cálculo das seguintes importâncias: contribuição previdenciária (art. 74 do RIR/99), despesas escrituradas em livro-caixa (arts. 75 e 76 do RIR/99), dependentes (art. 77 do RIR/99), pensão alimentícia (art. 78 do RIR/99), proventos e pensões de maiores de 65 anos (art. 79 do RIR/99), despesas médicas (art. 80 do RIR/99), despesas com educação (art. 81 do RIR/99) e contribuição aos fundos de aposentadoria programada individual (art. 82 do RIR/99).

Em face do exposto no parágrafo precedente, resta evidente que o montante do imposto de renda recolhido no curso do ano-calendário não se constitui em dedução do imposto anual devido. Logo, a penalidade em comento não deve ser aplicada com base no saldo do imposto a pagar ou a restituir, apurado na Declaração de Ajuste Anual, conforme ventilado na defesa. Destarte, a base de cálculo da penalidade em testilha reside no montante do imposto devido, conforme preceitua o art. 88 da Lei nº. 8.981/95, *in verbis*.

(...)

No caso vertente, o imposto devido remontou a R\$ 255.645,78 (duzentos e cinquenta e cinco mil, seiscentos e quarenta e cinco Reais e setenta e oito centavos – fls. 24). Logo, a penalidade aplicada correspondeu a 1% do imposto devido, remontando a R\$ 2.556,45 (dois mil, quinhentos e cinquenta e seis Reais e quarenta e cinco centavos), pois o atraso na entrega da declaração foi de fração de um mês (entrega em 02/05/2005).

O pedido relativo à compensação da penalidade em comento com o montante da restituição indicado na referida DIRPF não pode ser atendido, pois na DIRPF – retificadora do exercício 2005, entregue em 28/11/2007, o contribuinte informa que há saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 1.204,77 (um mil, duzentos e quatro Reais e setenta e sete centavos – fls. 28). Logo, inviável cogitar-se de qualquer espécie de compensação, vez que o contribuinte não comprovou ser credor do Fisco. Ressalte-se, por oportuno, que a competência para apreciar o referido pedido de compensação é do Delegado da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, em face da norma veiculada pelo art. 167, inciso VI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº. 95, de 30/04/2007.

Por fim, no que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, II, do CTN, por inexistir lei que lhes atribua eficácia normativa.

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/08/2008 (fl. 39), o contribuinte apresentou, em 12/09/2008 (fl. 40), o recurso de fls. 40 a 45, onde repisou os argumentos da impugnação, em especial que o cálculo da multa por atraso na entrega da

declaração deve se dar sobre o saldo de imposto a pagar, aplicando-se a multa mínima quando este não existir, transcrevendo jurisprudência do Conselho de Contribuintes nesse sentido. Ao final, pugnou pela aplicação da multa mínima de R\$165,74.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 47, que também trata do envio dos autos ao então Primeiro Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

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

Não há argüição de qualquer preliminar.

O contribuinte apresentou, no dia 02/05/2005, Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física - DIRPF do exercício de 2005, declarando rendimentos tributáveis de R\$984.790,32 (fl. 23). A Instrução Normativa SRF nº 507, de 11 de fevereiro de 2005, era o ato legal que regulamentava a declaração daquele exercício, e determinava, em seu art 1º, inciso I, que estava obrigado a declarar quem recebesse rendimentos tributáveis acima de R\$ 12.696,00, e fixava o prazo de entrega para 29/04/2005 (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\$2.556,45, correspondente a 1% sobre o imposto devido, percentual correspondente a 1% vezes o número de meses de atraso.

A exigência da 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, como comprovam os acórdãos citados pelo recorrente. 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 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.

Revisão ortográfica em 07/10/2010 por JOSÉ EVÂNIO CARVALHO APARÍCIO. 07/10/2010 por DAVID CARDOSO (DAVID)

Revisão ortográfica em 05/11/2010 por JOSÉ EVÂNIO CARVALHO APARÍCIO
Revisão em 07/10/2011 por Alessandra da Frazão

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 o imposto devido e a subtração dos incentivos permitidos em lei, do imposto retido na fonte ou pago, e do imposto pago no exterior.

Assim, insustentáveis os argumentos no sentido de se aplicar a multa mínima no caso em que não for apurado tributo a pagar, pois a própria lei que instituiu a penalidade faz diferença expressa entre os conceitos de imposto devido e a pagar.

A título de complementação, faço uma análise da jurisprudência do CARF apresentada.

Verifico que uma das decisões do Conselho de Contribuintes apontada no recurso, o Acórdão nº 102-46.597, foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, por meio do Acórdão nº CSRF/04-00.432, julgado na sessão de 12 de dezembro de 2006, que tem a seguinte ementa:

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 9.881, de 1995).

Recurso especial provido

Os outros dois julgados indicados, os Acórdãos nºs 102-47.478 e 102-47.392, já tiveram recurso especial de divergência admitidos, e em breve serão apreciados pela CSRF, que, diante da jurisprudência majoritária desta Corte Administrativa, provavelmente os reformará.

Processo nº 19679-007465/2005-60
Acórdão nº 2101-00.781

S2-CIT1
Fl. 51

Para reforçar que é esse o entendimento pacificado da CSRF, acrescento as seguintes decisões: Acórdão nº CSRF/04-00.268, de 12 de junho 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.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

José Evande Carvalho Araujo

Requêsto voluntário em 01.10.2010 por JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO. 07.10.2010 por DAIO MARCOS GABRIEL.

Acórdão proferido em 08.10.2010 por JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO.
Recurso voluntário em 08.10.2010 por JOSÉ EVANDE CARVALHO ARAUJO.