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

Processo nº	19679.007466/2005-12
Recurso nº	174.622 Voluntário
Acórdão nº	**2101-00.782 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de setembro de 2010
Matéria	IRPF
Recorrente	MIRIAM AMERICANO SAINTIVE
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 relatorio e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Caio Marcos Candido - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 por JOSE EVANDRO CARVALHO ARAUJO, 07/10/2010 por CAIO MARCOS CANDIDO
Autenticado digitalmente em 07/10/2010 por JOSE EVANDRO CARVALHO ARAUJO
Impresso em 08/10/2010 por 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 Olímpio 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. 6, 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$914,90.

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. 19 a 22):

> A declaração referente ao ano-calendário em questão foi entregue em 02/05/2005 (fls. 06), 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$ 339.518,82 (trezentos e trinta e nove mil, quinhentos e dezoito Reais e oitenta e dois centavos - fl. 12) 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*:
>
> (...)
>
> Deste modo, indubitável o seu dever de entregar a declaração de ajuste anual.
>
> As alegações fundadas na incorreção da penalidade aplicada não merecem provimento. De fato, a legislação é cristalina ao estabelecer que a multa por atraso

Assinado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, 07/10/2010 por CAIO MARCOS CAND
IDO
Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Emitido em 06/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

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 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$ 91.490,99 (noventa e um mil, quatrocentos e noventa Reais e noventa e nove centavos – fls. 12). Logo, a penalidade aplicada correspondeu a 1% do imposto devido, remontando a R$ 914,90 (novecentos e quatorze Reais e noventa 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 o valor desta restituição já foi integralmente disponibilizado pela SRFB ao Impugnante, conforme comprova consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil acostada aos autos (fls. 18). Logo, inexistente a relação creditória dúplice, ou seja, não havendo créditos e débitos recíprocos entre o contribuinte e a SRFB, inviável a aplicação do instituto da compensação.

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. 29), o contribuinte apresentou, em 12/09/2008 (fl. 30), o recurso de fls. 30 a 35, 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.

Assinado digitalmente em 06/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO, 07/10/2010 por CAIO MARCOS CANDIDO
Autenticado digitalmente em 06/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 15/10/2010 por Ministério da Fazenda

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl 37, 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$375.518,82 (fls 6 a 12). A Instrução Normativa SRF nº 507, de 11 de fevereiro de 2005, era o ato legal que regulamentava a declaração daquele exercício, e determinava, em seu art 1º, inciso I, que estava obrigado a declarar quem recebesse rendimentos tributáveis acima de R$ 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$914,90, 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 subseqüente, 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,*

Assinado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, 07/10/2010 por CARLOS MARCOS GARDUCCI
Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Emitido em 06/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

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:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas

Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO, 07/10/2010 por CAIO MARCOS CANDIDO
Autenticado digitalmente em 05/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO
Impresso em 08/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

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 8.981, 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.

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

Assinado digitalmente em 06/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO, 06/10/2010 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Autenticado digitalmente em 06/10/2010 por JOSE EVANDRE CARVALHO ARAUJO
Emitido em 06/10/2010 pelo Ministério da Fazenda

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO, 27/10/2010 por CAIO MARCOS CANDIDO

Autenticado digitalmente em 27/10/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO
Emitido em 26/10/2010 pelo Ministério da Fazenda