



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.011891/2005-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.315 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente FABIO MALVESTIO FARIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2001

EMENTA

MULTA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE IMPOSTO DE RENDA DEVIDO. REDUÇÃO À DIFERENÇA ENTRE A QUANTIA CALCULADA APÓS A REVISÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA E A QUANTIA ORIGINARIAMENTE APURADA PELO SUJEITO PASSIVO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA (DAA/DIRPF). IMPOSSIBILIDADE. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Nos termos da Súmula CARF 69, “a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo”.

A grandeza “Imposto de Renda devido” corresponde ao resultado do cálculo segundo todas as operações e todas as grandezas previstas na legislação de regência aplicável aos fatos jurídicos relevantes (adições, subtrações, deduções, ingressos etc), e não se reduz à diferença entre as quantias apuradas pela autoridade fiscal, de um lado, e originariamente pelo sujeito passivo, do outro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, exercício 2001, ano-calendário 2000, que lhe exige o pagamento de multa por atraso na entrega da declaração, no valor de R\$ 2.435,25 e reduz a restituição apurada na declaração de ajuste anual para R\$ 958,00.

Feita a compensação da restituição apurada após o lançamento de ofício com a multa por atraso, resta um resíduo de multa a pagar de R\$ 1.477,25.

A infração decorreu de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada, da empresa Brasilprev, no valor de R\$ 83.687,31, conforme Dirf apresentada pela fonte pagadora e do atraso da entrega na declaração de ajuste anual do exercício de 2001.

Enquadramento legal às fls. 07, 09 e 11 dos autos.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 30/09/2005, conforme documento de fls. 20.

Em 31/10/2005, o contribuinte apresentou a impugnação ao lançamento de fls 01/05, insurgindo-se contra o lançamento sob as alegações a seguir resumidas.

Inicialmente o contribuinte reconhece que apresentou sua declaração de imposto de renda referente ao exercício de 2001 em atraso, mas questiona o valor da multa alegando que seu cálculo está errado. Afirma que a base de cálculo da multa é o imposto devido apurado na declaração, após todos os descontos permitidos por lei.

Argumenta que, em seu caso, nunca teve imposto a pagar, nem mesmo após a revisão da declaração. Dessa forma, o atraso na entrega da declaração não teve o condão de retardar recolhimento de imposto.

Sustenta que o “imposto devido” a que a legislação se refere é o saldo de imposto a pagar apurado ao final da declaração e, portanto, a multa a ser paga é a mínima, valor suficiente para punir o contribuinte e cumprir o caráter educativo da multa.

Para embasar seu entendimento, cita acórdãos de Delegacia de Julgamento e do Conselho de Contribuintes.

Pede, por fim, a adequação da multa ao valor mínimo.

O julgamento do presente processo pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília-DF se dá em face da transferência de competência, instituída pela Portaria SRF n.º 204, de 11/02/2008, publicada no DOU em 12/02/2008.

É o relatório.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972. São as razões pelas quais dela toma-se conhecimento para analisar as razões de defesa trazidas pelo (a) impugnante.

Trata-se o presente de lançamento de ofício em decorrência da constatação de omissão de rendimentos decorrentes de resgate de contribuição à previdência privada e de multa por atraso na entrega da declaração.

Em sede de impugnação, o contribuinte não se manifesta sobre a omissão de rendimentos lançada. Desta forma, conforme previsto no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não foi expressamente contestada. Mantido, portanto, o lançamento de ofício de omissão de rendimentos.

Sobre a multa por atraso na entrega da declaração, a insurreição do contribuinte se baseia na alegação de que como não restou imposto a pagar em sua declaração, a multa a ser aplicada é a mínima.

Inicialmente cabe destacar que o contribuinte reconhece a entrega a destempo da DIRPF/2001. É, portanto, matéria incontroversa. Insurge-se, por outro lado, contra o valor da multa em questão.

Como bem colocou o contribuinte, a base legal da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração é o art. 88 da Lei n.º 8.981/95, *in verbis*:

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 n.º 9.532, de 1997)

De acordo com o texto legal acima, 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 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 n.º 3.000, de 26/03/99, *in verbis*:

Art.83.A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei n.º 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

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 ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

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 questão reside no montante do imposto devido, conforme preceitua

No caso vertente, o imposto devido remontou a R\$ 34.789,35 – fls. 10). Logo, a penalidade aplicada correspondeu a 7% do imposto devido, que resultou em R\$ 2.435,25, pois o atraso na entrega da declaração foi de fração de sete meses (entrega em 27/11/2001).

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.

Ademais, cabe esclarecer que o Acórdão da DRJ do Rio de Janeiro citado pelo contribuinte aplicou exatamente o entendimento aqui exposto para o julgamento da multa por atraso na entrega da declaração, que foi mantida.

Ainda sobre as decisões do Conselho de contribuinte, a título de ilustração, trago à colação julgados recentes, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sobre a questão. Todos corroboram o entendimento aqui explanado.

Acórdão CSRF/04-00.729, proferido na sessão de 11/12/2007:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – BASE DE CÁLCULO – IMPOSTO DEVIDO. Nos termos do artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981/95, a entrega a destempo da declaração de rendimentos sujeita o contribuinte à penalidade moratória de 1% ao mês, limitada a 20%, sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago. Recurso provido.

Acórdão CSRF/04-00.569, proferido na sessão de 19/06/2007:

MULTA POR ATRASO - BASE DE CÁLCULO – VALOR APURADO NA DECLARAÇÃO - O conceito de imposto devido, como base de cálculo para a multa por atraso, dever ser entendido como o valor do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual, uma vez que, sendo penalidade por descumprimento de obrigação acessória, a base de cálculo da referida multa independe do cumprimento ou não da obrigação tributária principal. O pagamento da obrigação tributária principal, além de não poder excluir a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, não pode reduzir o seu valor. Recurso especial provido.

Acórdão CSRF/04-00.523, proferido na sessão de 20/03/2007:

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

Diante do exposto, voto no sentido de julgar procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em tela, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2001, ano-calendário 2000.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. PENALIDADE CABÍVEL.

A entrega da declaração de ajuste anual após o prazo fixado enseja a aplicação de penalidade calculada com base no imposto devido, antes da compensação dos recolhimentos efetuados no decorrer do ano-calendário.

Cientificado da decisão de primeira instância em 20/06/2011, o sujeito passivo interpôs, em 18/07/2011, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que o cálculo da multa por atraso na entrega da DIRPF, com base em percentual do imposto devido, é improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se seria possível reduzir o valor da multa aplicada pela entrega extemporânea da Declaração de Ajuste Anual/Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física com o uso da diferença entre a quantia apurada após a descoberta da omissão de rendimentos e o valor resultante da declaração, ao invés do uso da quantia total devida, como base de cálculo da penalidade.

Dispõe o texto legal aplicável aos fatos jurídicos tributários analisados, *verbatim*:

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)

O “Imposto de Renda devido”, base de cálculo da multa, corresponde ao valor total resultante do cálculo a partir das variáveis definidas no texto legal, e assim sintetizadas:

Art.83.A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

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 ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

Nesse sentido, confira-se a Súmula CARF 69:

Súmula CARF 69

A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará a pessoa física à multa de um por cento ao mês ou fração, limitada a vinte por cento, sobre o Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago, respeitado o valor mínimo.

A grandeza “Imposto de Renda devido” refere-se ao resultado do cálculo segundo todas as operações e todas as variáveis previstas na legislação de regência (adições, subtrações,

ingressos, deduções etc), cujos dados são colhidos do ano-base pertinente ao ano-exercício da tributação (e.g., a apuração em 2001 refere-se aos fatos jurídicos ocorridos em 2000).

Enquanto não houver o transcurso do prazo decadencial ou as autoridades lançadoras não revisarem e concordarem com a constituição do crédito tributário desempenhada pelo sujeito passivo, o valor identificado pelo sujeito passivo em sua DAA/DIRF poderá ser modificado. Se houver o transcurso do prazo decadencial, ou as autoridades lançadoras concordarem com a conduta do sujeito passivo, o “Imposto de Renda devido” apurado pelo sujeito passivo não será modificado.

Porém, se as autoridades lançadoras discordarem da conduta do sujeito passivo, haverá modificação, e o valor inicialmente encontrado a título de “Imposto de Renda devido” será corrido.

Em qualquer cenário, as quantias concretas podem mudar, mas a grandeza permanece a mesma, pois o “Imposto de Renda devido” sempre será o resultado último do cálculo previsto na legislação de regência.

A diferença entre o valores apurados pelo sujeito passivo, de um lado e originariamente, e pela autoridade fiscal, do outro e em atividade revisional, não equivale ao “Imposto de Renda devido”.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino