



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

**Processo nº** 10830.003926/2006-31  
**Recurso nº** 170.413 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-00.813 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de agosto de 2010  
**Matéria** IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO  
**Recorrente** NILSON ROBERTO LUCILIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2003

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO DEVIDO. MESMA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Consoante iterativa jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, já que ambas têm a mesma base de cálculo. Na espécie, a conduta de não pagar o imposto devido absorve o descumprimento da obrigação acessória.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que negava provimento ao recurso.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 24/09/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Eivanice Canário da Silva, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

## Relatório

Em face do contribuinte NILSON ROBERTO LUCILIO, CPF/MF nº 981.567.998-87, já qualificado neste processo, foi lavrada, em 20/03/2006, Notificação de Lançamento (fls. 77) para cobrança de multa isolada pela entrega a destempo da declaração de ajuste anual do exercício 2003, somente efetuada em 12/02/2006. Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pela notificação, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito tributário:

|   |              |
|---|--------------|
| MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE<br>DECLARAÇÃO – EXERCÍCIO 2003 | R\$ 7.127,73 |
|---|--------------|

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, alegando, em síntese, que apresentou a declaração de ajuste do exercício 2003, em 12/02/2006, no curso de procedimento de fiscalização para apuração de imposto dos exercícios 2001 a 2005, tendo sido apenado neste com multa de ofício de 150% vinculada ao imposto lançado (processo administrativo tombado sob nº 13851.000259/2006-85). Dessa forma, incabível a dupla penalidade com esteio na mesma base de cálculo (a multa isolada pela entrega da declaração a destempo e a multa de ofício vinculada), qual seja, o imposto devido, conforme remansosa jurisprudência administrativa.

Para comprovar o alegado, trouxe cópia do auto de infração acostado ao processo acima citado (fls. 30 a 65).

Em excerto do relatório de encerramento da ação fiscal acima, vê-se que o contribuinte apresentou a declaração de ajuste anual do exercício 2003 no curso de procedimento de ofício (fl. 56).

A 8ª Turma da DRJ-SPO II, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-25.325, de 28 de maio de 2008 (fls. 83 a 85), que restou assim ementado:

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.  
MULTA DE OFICIO SOBRE O TRIBUTO.*

*A entrega da declaração de ajuste anual após o prazo fixado, estando o contribuinte obrigado à sua apresentação, enseja a aplicação da multa por atraso.*

*A despeito de a multa por descumprimento de obrigação acessória, ter a mesma natureza da multa de ofício incidente sobre o tributo não recolhido, qual seja, punitiva, não há que se falar em cumulação indevida, eis que fundadas em fatos e obrigações distintos.*

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 10/09/2008 (fl. 88). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 07/10/2008 (fl. 89).

No voluntário, o recorrente repisa as argumentações da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

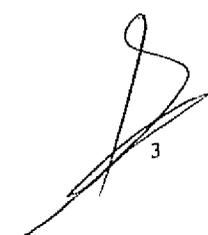
O recurso voluntário é tempestivo e, atendidas as demais formalidades, dele tomo conhecimento.

Alguns argumentos mostram que o presente lançamento não pode subsistir.

Primeiro é de conhecimento geral que a declaração de ajuste anual da pessoa física entregue no curso de procedimento fiscal não impede a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, não podendo o contribuinte fruir dos benefícios da espontaneidade. Essa é a inteligência da Súmula CARF nº 33: “*A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício*”. Na prática a declaração de ajuste entregue no curso do procedimento de ofício simplesmente serve como meio para auxiliar o trabalho da autoridade fiscal.

Ora, se a declaração de ajuste entregue no curso do procedimento fiscal não faz os efeitos que lhe são próprios, não parece razoável apenar o contribuinte pela entrega extemporânea dessa declaração, que tem como única serventia auxiliar o desenvolvimento do trabalho da autoridade fiscal, como já dito. Atente-se que aqui o contribuinte foi instado a entregar a declaração em foco (além das demais) pela autoridade, como se pode ver na fl. 56. E caso não tivesse apresentado as declarações, não teria sofrido qualquer cominação isolada. Apresentado-as, em atendimento à determinação da autoridade fiscal, sofreu uma penalidade isolada. Isso não faz sentido.

Em segundo lugar, a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem rechaçado a incidência cumulativa de ambas as multas acima, a vinculada e a por atraso na entrega da declaração de ajuste, quando incidem sobre a mesma base de cálculo, qual seja, o imposto devido. Como exemplos dessa jurisprudência, citam-se os arestos nºs: 101-93.925, sessão de 22/08/2002, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni; 102-46.055, sessão de 12/06/2003, relator o Conselheiro José Oleskovicz; 102-47.534, sessão de 28/04/2006, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima de Fonte Filho; 102-49.008, sessão de 23/04/2008, relator o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva; 104-17.569, sessão de 16/08/2000, João Luis de Souza Pereira; 104-18.941, sessão de 17/09/2002, relatora a Conselheira Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes; 104-23.061, sessão de 06/03/2008, relator o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa; 106-13.454, sessão de 12/08/2003, relatora a Conselheira Thaisa Jansen Pereira; 108-04.865, sessão de 06/01/1998, relatora a Conselheira Márcia Maria Lória Meira.



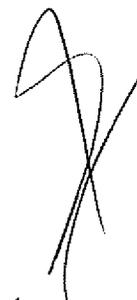
No caso aqui em debate, haveria, em princípio, duas condutas a serem apenadas, no caso a ausência do pagamento do imposto e a ausência da entrega da declaração, ambas com penas pecuniárias incidentes sobre o imposto devido. Parece razoável compreender que a ausência da entrega da declaração, na qual deveria ter sido confessada o imposto devido, funcionou como meio para concretizar a conduta fim, que foi o não pagamento do imposto devido. Assim, pode-se compreender que a conduta meio de não entregar a declaração foi absorvida pela conduta fim do não pagamento do imposto devido, e somente esta última deve ser sancionada.

Apreciando com o enfoque acima, fica robustecida a jurisprudência administrativa que não admite a concomitância das multas, a vinculada e por atraso na entrega da declaração, ambas com a mesma base de cálculo, como no caso em debate.

Dessa forma, respeitando a remansosa jurisprudência administrativa no ponto guerreado, reforçado pelas considerações acima, deve-se afastar a multa pelo atraso na entrega da declaração, enfatizando que este relator já confessou o entendimento aqui esposado, no Acórdão nº 106-17.129, unânime, sessão de 10/10/2008, que restou assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário 1996, 1997 Ementa: APD – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – EXCESSO DE APLICAÇÕES JUSTIFICADO COM RECURSOS DE EXERCÍCIOS PRECEDENTES – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DESSES RECURSOS – NÃO ACATAMENTO – É ônus do contribuinte comprovar a origens de recursos para fazer frente à presunção de omissão de rendimentos lastreada em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto. Não basta afirmar que detinha valores em anos antecedentes, mormente quando o contribuinte sequer apresentou declaração de ajuste anual nos anos anteriores e nos anos em debate. APD – COMPROVAÇÃO DE FONTE DE RECURSO – ADEQUAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA - Comprovada a fonte de recursos, esta deve ser registrada no fluxo de caixa, reduzindo o APD do período. DESCUMPRIMENTO DA ENTREGA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO – INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO COM O IMPOSTO LANÇADO - A ausência da entrega da declaração de ajuste anual não é fato gerador do imposto de renda. A ausência da entrega da declaração de ajuste pode implicar no lançamento de multa em decorrência do descumprimento da obrigação acessória. O imposto lançado incidiu sobre a presunção de rendimentos decorrente do acréscimo patrimonial a descoberto. O ônus fiscal, no tocante ao imposto, não foi decorrente da ausência da entrega da declaração de ajuste anual, mas da inexistência de rendimentos já declarados que suportassem a evolução patrimonial. APD - SALDO EM FINAL DE PERÍODO APURADO EM FLUXO DE CAIXA - TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE - INEXISTÊNCIA DA SOBRA DE RECURSOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS - IMPOSSIBILIDADE - Para o competente transporte entre exercícios das sobras de recursos apuradas em fluxo de caixa, mister que estas constem na declaração de bens e direitos.*

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO IMPOSTO DEVIDO – MESMA**



**BASE DE CÁLCULO – IMPOSSIBILIDADE - Consoante iterativa jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa por atraso na entrega da declaração, já que ambas têm a mesma base de cálculo. Na espécie, a conduta de não pagar o imposto devido absorve o descumprimento da obrigação acessória. Recurso voluntário parcialmente provido. (grifou-se)**

Ante tudo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2010

Giovanni Christian Nunes Campos

