



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69  
Recurso nº. : 134.256  
Matéria : IRPF - EX.: 1997  
Recorrente : ANTONIO CARLOS MAZZA LEITE  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2003  
Acórdão nº. : 102-46.169

IRPF - EX. 1997 - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO DE RENDA - PESSOA FÍSICA - Comprovada a entrega da declaração de ajuste anual após o início do procedimento de ofício e tendo o crédito tributário incluído a penalidade de ofício, inaplicável a multa moratória em procedimento à parte, uma vez que se encontra contida na primeira.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ANTONIO CARLOS MAZZA LEITE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE

  
NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, JOSÉ OLESKOVICZ e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e EZIO GIOBATTI BERNARDINIS.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11040.001128/00-69  
Acórdão nº : 102-46.169  
Recurso nº : 134.256  
Recorrente : ANTONIO CARLOS MAZZA LEITE

**RELATÓRIO**

Crédito tributário em valor de R\$ 1.607,99, relativo à aplicação de penalidade decorrente da entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física relativa ao exercício de 1997, ano-calendário de 1996, a destempo em 8 de julho de 2000 e sob intimação n.º 05/018/2000, fl. 10, constituído pelo Auto de Infração e demonstrativos, fls. 6 a 9, que teve lastro no artigo 88, da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995.

Importante salientar que a referida Intimação solicitou a comprovação da entrega das declarações de ajuste anuais dos exercícios de 1996 a 2000, ou a comprovação da entrega, esclarecimentos a respeito de alienação de imóvel no ano-calendário de 1999 e a comprovação da natureza de rendimentos recebidos do Governo do Estado do Rio Grande do Sul, desde 1996. Por esse motivo, os saldos de impostos apurados nessas declarações foram objeto de outro lançamento de ofício conforme consta da cópia do Auto de Infração, fls. 12.

Considerando que já havia sido penalizado com a multa de ofício no exercício de 1997, incidente sobre o imposto devido, entendeu o representante legal do contribuinte, Artur J. S. Maraninchi, OAB/RS n.º 35.740, indevida a cobrança da multa de mora calculada sobre a mesma base, pois dupla punição pela mesma infração. Citou como jurisprudência favorável os Acórdãos n.º 108-04330, 108-04.483 e 108-04.779. Impugnação às fls. 1 a 3.

A posição defendida não foi aceita pela Autoridade Julgadora de primeira instância que considerou estar o contribuinte sujeito ao cumprimento dessa obrigação acessória nesse exercício em face de se enquadrar em duas das condições impositórias – mais especificamente aquelas relativas ao total de rendimentos tributáveis anuais e à participação no quadro societário de empresa –



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69

Acórdão nº. : 102-46.169

e, ainda, ter as penalidades aplicadas objetos distintos, pois a de ofício visa punir a declaração inexata, de acordo com artigo 44, I, Lei n.º 9430/96, enquanto esta, a mora pela entrega da declaração, fato que não implica em dupla incidência sobre a mesma base. Decisão DRJ / POA n.º 677, de 11 de abril de 2002, fls. 28 a 32, com ementa transcrita a seguir.

**“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - MULTA -**  
O descumprimento da obrigação acessória da entrega da declaração por quem era obrigado por lei, acarreta a penalidade pelo inadimplemento da obrigação.

Lançamento Procedente.”

Inconformado com a decisão de primeira instância e ainda representado pelo patrono anteriormente identificado, com observância do prazo legal, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fl. 35 e 36, ratificando os argumentos apresentados anteriormente.

Arrolamento de bens para garantia de instância, fls. 37.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69

Acórdão nº. : 102-46.169

**V O T O**

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos da lei e dele conheço.

Questiona a imposição de penalidade moratória, que teve suporte no atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda - Pessoa Física relativa ao exercício de 1997, uma vez que a entende inaplicável em virtude de ter sido submetido a procedimento de ofício nesse exercício e penalizado com a respectiva multa.

Da análise do processo, verifica-se que o contribuinte realmente foi submetido a procedimento de ofício como se constata nas cópias da Intimação n.º 05/018/2000, do Auto de Infração, e do Extrato referente à declaração entregue fora do prazo, fl. 05, neste último evidenciado saldo de imposto a pagar de R\$ 6.233,83, que foi constituído pelo lançamento citado.

Portanto, o lançamento dessa penalidade moratória não constituiu o procedimento de ofício, pois executado em separado, via processamento normal da declaração apresentada.

Submetido a procedimento de ofício e cumprindo a referida obrigação acessória a destempo nesse período, inaplicável a multa moratória, como se espontâneo fosse, uma vez que a ação fiscal é revestida de penalidade específica que, *in casu*, absorveu a primeira.

Não assiste razão à Autoridade Julgadora de primeira instância quando justifica as duas punições - moratória e de ofício - com os objetivos distintos que ambas teriam. Esse raciocínio seria verdadeiro se o cumprimento da obrigação acessória, a destempo, não ocorresse durante a ação fiscal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69

Acórdão nº. : 102-46.169

Constituiria, então, procedimento de correção de irregularidade antecipado à ação fiscal e sujeito à punição pela mora. Decorre da constatação de que a lei impositiva não acompanhada de sanção pelo descumprimento de seu objeto, perde a característica de imperatividade, típica das normas tributárias.

Iniciado o procedimento de ofício, exclui-se a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos corretivos reportados à infrações anteriores, conforme determina o artigo 7.º, § 1.º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, fato que implica sujeição à penalidade de ofício.

O suporte à punição, artigo 44, I, da lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, já inclui a penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória.

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, **de falta de declaração** e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;” (Grifei).

A hipótese de incidência contida nesta lei tem como aspecto material, ponto central e decisivo para dirimir a questão, as situações de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, **de falta de declaração** e nos de declaração inexata. **Seu campo de abrangência é o total das infrações apuradas pelo Fisco enquanto o suporte para a penalidade será o Imposto Devido.**

Observe-se que o *caput* do referido artigo contém a seguinte referência: “Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição”.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 11040.001128/00-69

Acórdão nº : 102-46.169

Então, a multa de ofício prevista no referido artigo resultou em 75% do valor do tributo, R\$ 6.233,83, e serviu para punir a falta de pagamento, o pagamento a destempo, a falta de declaração e a declaração inexata, se presente a hipótese.

Exemplifica a abrangência citada, o fato de que a observância do prazo previsto no lançamento para o pagamento do tributo implica em inexistência da penalidade pela mora, prevista no artigo 61 da lei n.º 9.430/96. Da mesma forma, caso a declaração apresentada fosse inexata, nas mesmas condições, não teria dupla punição, uma pela inexatidão e outra pelo atraso no pagamento do tributo.

Seguindo a linha de raciocínio desenvolvida pela autoridade *a quo* caberiam duas penalidades sobre o imposto devido: pela falta de pagamento e pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória, ambas constituídas por Auto de Infração. Mas, o fundamento legal não poderia ser distinto, uma vez que a penalidade de ofício já contém a punição pela mora na entrega da declaração e, salvo os casos em que se apresenta menor que a mínima prevista no artigo 88, I, da lei n.º 8.981/95<sup>1</sup>, tem o poder de afastá-la em face da eficácia das leis.

As determinações são excludentes, ou seja, quando aplicada uma delas, a outra deixa de ter eficácia. Não se trata de antinomia, mas de eficácia da lei às situações concretas.

Não se pode admitir que ambas as penalidades possam ser utilizadas concomitantemente em procedimento de ofício porque estaríamos na

<sup>1</sup> Lei n.º 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;

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.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69

Acórdão nº. : 102-46.169

presença de uma antinomia, figura jurídica que impõe comportamentos diversos para uma mesma situação. Verdadeira a hipótese, o Auditor-Fiscal da Receita Federal ficaria numa situação incômoda porque não saberia qual das penalidades deveria aplicar, se aquela incidente proporcionalmente ao número de meses em atraso, ou se a outra, proporcional ao tributo apurado, ou, ainda, se ambas.

No entanto, não há antinomia nesta situação. O artigo 88, I, da lei n.º 8.981/95 é dirigido aos procedimentos efetivados pelo próprio infrator e antes do início da ação fiscal, e pode ser utilizado pelo Fisco, quando do imposto devido resultar penalidade de ofício menor que o mínimo previsto para a mora; enquanto o artigo 44, I, da lei n.º 9.430/96, parcialmente excludente do primeiro, somente pode ser aplicado após o início da verificação fiscal.

A princípio, nesta situação ocorreram duas infrações: a primeira caracterizada pela falta de pagamento do tributo no prazo fixado na lei, e a outra, com a entrega da declaração a destempo. Ambas são punidas pela penalidade de ofício incidente sobre o total de tributo devido, uma vez que maior que o mínimo estipulado para a infração pela mora.

Assim, a aplicação da multa de ofício prevista no artigo 44, I da lei n.º 9430/96, exclui a imposição daquela do artigo 88, I, da lei n.º 8.981/95, porque já contém a segunda.

Poderia ocorrer situação em que a Declaração de Ajuste Anual entregue a destempo e após o início do procedimento de ofício, apresentasse imposto devido para o qual a penalidade de ofício prevista no artigo 44, I, da lei n.º 9430/96 não apresentasse possibilidade de conter a outra, resultando menor do que o valor mínimo previsto para a infração pela mora no cumprimento da dita obrigação, decorrente do artigo 88, I, da lei n.º 8.981/95.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 11040.001128/00-69

Acórdão nº. : 102-46.169

Nessa hipótese, deveria o Fisco constituir o crédito tributário contendo o tributo devido, acrescido dessa penalidade, porque de maior valor, e dos juros de mora. Mesmo procedimento é aplicável aos casos em que a declaração apresentada sob procedimento de ofício tem imposto devido nulo.

Logo, assiste razão ao recorrente, motivo para **votar pelo provimento ao recurso.**

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2003.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Naury', with a large, sweeping flourish extending to the right.

NAURY FRAGOSO TANAKA