



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA


Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Recurso nº. : 126.860  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998  
Recorrente : VALTEMBERG DE BRITO FIRMEZA  
Recorrida : DRJ em FORTALEZA - CE  
Sessão de : 20 de fevereiro de 2002  
Acórdão nº. : 104-18.596

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO - MULTA DE MORA X MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – COBRANÇA CONCOMITANTE - A penalidade prevista no artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994 (lançamento de ofício), cabe tão-somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VALTEMBERG DE BRITO FIRMEZA.

ACORDAM os Membros da Quarta 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.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
NELSON MALLMANN  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Two handwritten signatures in black ink, one appearing to be 'R' and the other 'S', positioned below the text 'ESTOL.'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596  
Recurso nº. : 126.860  
Recorrente : VALTEMBERG DE BRITO FIRMEZA

## RELATÓRIO

VALTEMBERG DE BRITO FIRMEZA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 047.379.893-04, residente e domiciliado na cidade de Teresina, Estado do Piauí, à Rua José Auto de Abreu, n.º 3.790 - Bairro São Cristóvão, jurisdicionado a DRF em Teresina - PI, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 15/17, prolatada pela DRJ em Fortaleza - CE, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 23/25.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/10/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 02/05, com ciência, em 19/10/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.800,09 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física – Multa por atraso na entrega da declaração relativo ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997.

O lançamento foi motivado pela constatação da entrega da declaração fora do prazo ensejando a aplicação da multa por atraso na entrega de um por cento ao mês ou fração de atraso sobre o imposto de renda devido, ainda que integralmente pago, ressalvados os valores mínimo de R\$ 165,74 e máximo de 20% do imposto devido. Infração capitulada no artigo 88, da Lei nº 8.981/95, artigo 30, da Lei nº 9.249/95, e artigo 27, da Lei nº 9.532/97.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

Em sua peça impugnatória de fls. 01, instruída pelos documentos de fls. 02/05, apresentada, tempestivamente, em 01/11/00, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base no argumento de que o postulante foi submetido a ação fiscal através do processo nº 11924.002277/00-17, onde estão incluídas todas as exigibilidades no tocante ao IRPF, inclusive multa, referentes aos anos-calendários de 1995 a 1999.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que embora não conste nos autos a data em que o contribuinte tomara ciência do Auto de Infração, fls. 02, verifica-se que o mesmo foi lavrado em 19/10/00 e, levando-se em conta que a defesa foi apresentada em 01/11/00, observado, portanto, o prazo estabelecido no art. 15 do Decreto nº 70.235/72, tem-se a impugnação como tempestiva, devendo ser conhecida;

- que a Instrução Normativa SRF nº 90, de 24/12/97 estabeleceu em quais casos as pessoas físicas estariam obrigadas a apresentar a Declaração de Rendimentos relativa ao exercício de 1998, dispondo, inclusive, que o prazo de entrega seria o mesmo fixado pela IN-SRF nº 25/97, art. 2º, I, portanto, em 30/04/98;

- que neste particular, ficou estabelecido que os contribuintes, no tocante ao valor dos rendimentos auferidos no ano-calendário em pauta (1997), ficariam obrigados a apresentar a Declaração de Ajuste Anual, quando auferissem rendimentos tributáveis superiores a R\$ 10.800,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

- que ao examinar a Declaração de Rendimentos de fls. 07/09, observa-se que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis no referido ano-calendário no valor total de R\$ 161.576,99, portanto, superior ao limite fixado pelas citadas normas, para efeito de obrigatoriedade da entrega da declaração;

- que de forma que, estando o reclamante obrigado a apresentar a referida Declaração de Rendimentos até a data estipulada pela legislação (30/04/98), somente o fez em 12/09/00, fls. 02 e 07, com atraso, portanto, razão pela qual deve tal penalidade ser mantida plenamente;

- que o pressuposto para aplicação da referida penalidade seria o descumprimento de uma obrigação acessória, qual seja: deixar de apresentar a Declaração ou apresentá-la fora do prazo estabelecido, quando obrigado.

A ementa que consubstancia a decisão da autoridade singular é a seguinte:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998

**Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO**

No caso de falta da entrega da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, aplicar-se-á a multa de 1% ao mês ou fração sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, até o limite de 20% deste, observando-se, no entanto, o limite mínimo regulamentado.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE.”**

Cientificado da decisão de primeira instância, em 09/04/01, conforme Termo constante às fls. 20/22, o recorrente interpôs, tempestivamente, em 03/05/01, o recurso



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

voluntário de fls. 23/25, instruído pelos documentos de fls. 26/56, onde manifesta o seu inconformismo contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que conforme foi relatado na própria decisão recorrida, o recorrente solicitou o "cancelamento da exigência, uma vez que tal penalidade já é matéria de lançamento constante no Auto de Infração, objeto de impugnação no processo nº 11924.002277/00-17;

- que analisando o teor da fundamentação da mesma decisão, o respeitável julgador de 1ª instância em nenhum momento ateu-se ao fato suscitado pelo recorrente, sendo omissos. Desta forma, manteve a cobrança em duplicidade sobre o contribuinte, colacionando como suporte legal as Instruções Normativas nºs 25 e 90/97;

- que quanto à base legal, acrescenta-se que a exigência de qualquer crédito tributário deve obedecer ao princípio da legalidade, segundo a Constituição Federal e Código tributário. No caso em tela, a mera referência a Instruções Normativas não são embasamento legal suficiente para manter a exação fiscal, a qual, por isso, deve ser considerada indevida.

Consta às fls. 63 o Extrato da Relação de Bens para Arrolamento como condição legal para interpor recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

A matéria em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração, refere-se tão somente a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos pessoa física, tendo por base de cálculo o imposto devido apurado na declaração, sobre o qual foi exigido 1% ao mês limitado a 20%.

Quanto ao atraso na apresentação da declaração de rendimentos, é de se esclarecer que a partir do exercício de 1995, todas as pessoas físicas e pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País registradas ou não, inclusive as firmas e empresas individuais a elas equiparadas e as filiais, sucursais ou representações, no País, das pessoas jurídicas com sede no exterior, estejam ou não sujeitas ao pagamento do imposto de renda estão obrigadas a apresentar declaração de rendimentos como pessoa jurídica. Incluem-se nessa obrigação as sociedades em conta de participação, bem como as microempresas de que trata a Lei n.º 7.256/84.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei n.º 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;

II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

§ 1º - O valor mínimo a ser aplicado será:

a) - de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

b) - de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.”

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, dispõe quanto as infrações às disposições referentes à declaração de rendimentos o seguinte:

“Art. 964 – Serão aplicada as seguintes penalidades:

I – multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II – multa:

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso, II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

- b) de cem por cento, sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, resultante da reunião de duas ou mais declarações, quando a pessoa física ou pessoa jurídica não observar o disposto nos arts. 787, § 2º, e 822 (Lei nº 2.354, art. 32, alínea "c").

§ 1º As disposições da alínea "a" do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea "a" do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I – de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II – de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.

§ 3º A não regularização no prazo previsto na intimação ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 2º)

§ 4º Às reduções de que tratam os arts. 961 e 962 não se aplica o disposto neste artigo.

§ 5º A multa a que se refere a alínea "a" do inciso I deste artigo, é limitada a vinte por cento do imposto devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 2º ( Lei nº 9.532, de 1997, art. 27. "

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito, a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado pela legislação de regência se sujeita a aplicação da penalidade ali prevista. Ou seja: (1) - multa de mora de 1% ao mês, limitado no valor máximo de 20% do imposto a pagar e limitado no valor mínimo de R\$ 165,74, quando for apurado imposto de renda a pagar; e (2) - multa fixada em valores de R\$ 165,74 a R\$ 6.629,60, quando não for apurado imposto de renda a pagar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

Assim, observada a legislação de regência, advém a conclusão que o contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigada a cumprir a obrigação tributária acessória de entregar a sua declaração de rendimentos, do exercício de 1998 (ano-base 1997), até o dia 31 de maio de 1998. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pelo impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei n.º 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

Por outro lado, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto o lançamento da Multa de Mora por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido, mesma base de cálculo da Multa de Lançamento de Ofício.

Se faz necessário esclarecer, que o suplicante apresentou a declaração de ajuste anual exercício de 1998, correspondente ao ano-calendário de 1997, em 22/11/00 (fls. 07/09), totalmente fora do prazo legalmente estipulado pela legislação de regência, razão pela qual teve os seus rendimentos lançados de ofício, com cobrança da multa de lançamento de Ofício de 75%, através da constituição do Processo Administrativo Fiscal de nº 11924.002277/00-17.

Verifica-se às fls. 35/36, que a base de cálculo da matéria tributável é a mesma do lançamento de ofício, ou seja, a base de cálculo para cobrança da multa de ofício



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

foi a omissão de rendimentos (R\$ 161.576,99 – R\$ 15.107,42 = 146.469,57), e a base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração foi o imposto devido decorrente desta omissão de rendimentos.

Assim, para que se faça a justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara, deve ser excluída a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração, lançada neste processo, já que foram aplicadas, sobre o mesmo fato gerador, as seguintes penalidades: a) multa de lançamento de ofício; e b) multa de mora pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos.

Nota-se nos autos às fls. 02/03 e 35/36 que a multa de mora incidiu sobre o mesmo fato gerador da multa de lançamento de ofício e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Ou seja, o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade do sujeito passivo ensejando, se for o caso de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, cabe o lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

A entrega do formulário utilizado para declaração dos rendimentos, no caso em pauta, se traduz como formalidade que não gera qualquer outra conseqüência em termos de apenação do contribuinte, vez que independentemente da sua efetivação, o crédito tributário apurado seria gravado com a penalidade específica para a hipótese de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

lançamento "ex officio", afastada que estava a entrega espontânea da declaração de rendimentos.

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

A denominada multa "ex-officio" é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Assim, quando se trata de lançamento de ofício, efetuado em razão de irregularidades constatadas pelo Fisco, descabe a aplicação da multa de mora pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos, prevista no artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995.

Não há como prevalecer, portanto, a multa de mora aplicada pelo atraso na entrega do formulário da declaração de rendimentos, na forma como fundamentada a exigência. Desta forma, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos de pessoa física, relativa ao exercício de 1998, cobrada juntamente com a multa de lançamento de ofício, é de se observar que a penalidade prevista no artigo 8º, do Decreto-lei n.º 1.968 de 1982, e artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11924.002687/00-41  
Acórdão nº. : 104-18.596

fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 1994, cabe tão somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de fevereiro de 2002

  
NÉLSON MALLMANN