



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

**Processo nº** 18471.000031/2004-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-002.067 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** CRISTIANO DE ASSIS COUGIL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

IRPF. MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. BASE DE CÁLCULO NOS CASOS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA MÍNIMA.

Devido à inexistência de previsão legal para a imposição de multa por atraso na entrega de declaração sobre valores lançados de ofício, essa multa, em se tratando de falta de entrega de declaração de pessoa física, deve ter o valor mínimo previsto no artigo 88, §1º., alínea “a” da Lei 8.981/95.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Realizou sustentação oral o patrono da recorrente, Dr. Mário Salles Pereira de Lucena.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 49/54 – numeração digital) interposto em 20 de abril de 2011 contra o acórdão de fls. 42/43, do qual o Recorrente teve ciência em 12 de abril de 2011 (fl. 45), proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo a multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2000, exercício de 2001.

O acórdão teve a seguinte ementa:

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

Exercício: 2001

MULTA. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

Comprovado que o contribuinte se enquadra nas condições para a entrega da Declaração de Ajuste Anual, deve ser mantido o lançamento da multa por atraso na entrega da DIRPF calculado sobre o imposto devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido” (fl. 42).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso de fls. 49/54 (numeração digital), pedindo a reforma do acórdão recorrido, uma vez que a multa mínima já foi paga pelo Recorrente.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se, no presente caso, de hipótese de exigência de multa em virtude da ausência de entrega da declaração de ajuste anual por parte do contribuinte, no tocante ao ano-calendário de 2000, no qual, segundo apurou a fiscalização em procedimento próprio, teria o Recorrente omitido rendimentos no valor total de R\$ 117.156,56 (presunção decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada).

Consoante se infere dos documentos acostados aos autos, o Termo de Início de Fiscalização originou a lavratura de dois autos de infração relativos (i) à cobrança de

imposto de renda, em virtude da ocorrência de omissão de rendimentos apurados por depósitos bancários de origem não comprovada, acrescido de multa de 75%, bem como (ii) à penalidade referente à falta de entrega da declaração de ajuste pelo contribuinte, incidente sobre o valor considerado omitido à razão de 20%, sendo que o processo ao qual se refere o recurso em questão presta-se apenas à análise da aplicação desta última penalidade.

Pois bem. Da análise dos autos, infere-se sem dificuldade que de fato não houve entrega de declaração pelo Recorrente, sendo que este, inclusive, sequer juntou documentação para provar o contrário, o que me leva a concluir pela correta aplicação da relativa penalidade perante a constatação de omissão de rendimentos pela fiscalização. No entanto, a partir dessa constatação, é necessário analisar qual é a base de cálculo para a referida multa, de acordo com o que prevê a legislação tributária.

O artigo 88 da Lei 8.981/1995 determina que:

“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.”

Com supedâneo no artigo em referência, combinado com o disposto pelo art. 30 da Lei n.º 9.249/95, que determinou expressamente a conversão dos valores em UFIR para o Real, estatuiu o Regulamento de Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999), em seu art. 964, que:

“Art. 964. Serão aplicadas 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 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 a

pessoa jurídica não observar o disposto nos arts. 787, § 2º, e 822 (Lei nº 2.354, de 1954, 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”.

Desses dispositivos legais pode-se inferir que está prevista a base de cálculo da multa por atraso ou falta de entrega de declaração nos casos em que o contribuinte deixa de entregar ou entrega após o prazo sua declaração sem infringir a legislação relativa à obrigação tributária principal. Essa base de cálculo é o montante do “*Imposto de Renda devido, ainda que integralmente pago*”.

No entanto, não há previsão legal de qual seja a base de cálculo da multa por atraso na entrega de declaração na situação em que o contribuinte, intempestiva e espontaneamente, cumpre a obrigação acessória de fazer (ou não entrega a declaração por entender estar dispensado dessa obrigação), mas, ao mesmo tempo, apura imposto menor do que o devido (ou conclui erroneamente que se encontra abaixo do limite da isenção), seja omitindo rendimentos seja majorando as deduções a que faria jus. Saliente-se que a multa em comento é aplicada por descumprimento de obrigação acessória sendo que, para a infração à obrigação principal, de pagar o tributo efetivamente devido, cabe o lançamento de imposto suplementar, acrescido de multa de ofício ou de mora, cuja base de cálculo é o próprio montante do imposto suplementar.

Já que a aplicação de penalidades é matéria submetida à reserva legal e que suposta infração cometida pelo contribuinte pode motivar lançamento suplementar (conforme se apura, com relação ao caso ora sob análise, no Processo Administrativo n.º 18471.000022/2004-21), com penalidade específica, a cobrança de multa por atraso na entrega da declaração sobre valores lançados de ofício, no que excederem ao quanto informado pelo contribuinte, ensejaria interpretação extensiva do supracitado art. 88 da Lei n.º 8.981/1995, o que é defeso pelos arts. 97, inciso V e 112 do CTN.

Além de incorrer em interpretação extensiva, tal cobrança ensejaria, também, a incidência de duas penalidades distintas (a multa por descumprimento de obrigação acessória e a multa por omissão de rendimentos) sobre a mesma base de cálculo, qual seja, os valores que possivelmente serão lançados de ofício, o que não é permitido pelo ordenamento.

Por fim, nota-se que ainda sequer foi concluído o Processo Administrativo em que se apura a alegada omissão de rendimentos do contribuinte referente ao ano calendário de 2000. Logo, utilizar como base de cálculo para a multa por atraso de entrega de declaração um valor cujo montante e própria existência ainda não foram definidos na esfera administrativa seria incoerente e inaceitável.

Assim, (i) dado que no caso ora sob análise não foi entregue declaração e (ii) uma vez que pelo contribuinte não foi apurado imposto devido, impõe-se a aplicação da multa mínima por atraso na entrega da declaração referente ao ano calendário de 2000 (exercício de 2001), atualmente no montante de R\$ 165,74, equivalente a 200 UFIR, nos termos do art. 88, II, “a” da Lei n.º 8.981/1995.

No entanto, como comprovado à fl. 38 dos autos, o Recorrente já recolheu esse montante, encontrando-se, portanto, quite com relação à penalidade em questão.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator