

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

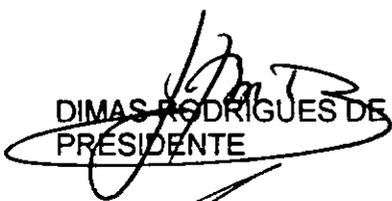
Processo nº. : 10630.000993/96-63
Recurso nº. : 11.734
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : MARIA APARECIDA PINHEIRO DE CARVALHO ANDRADE
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 11 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 106-09.689

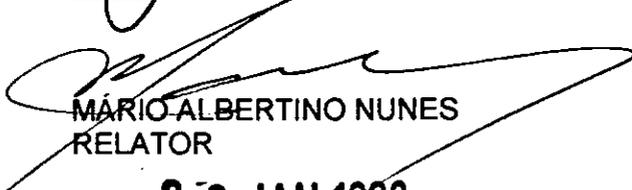
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - A falta de apresentação da Declaração de Rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado sujeitará o infrator às penalidades previstas. **IRPF - DECLARAÇÃO ENTREGUE EM ATRASO - SEM IMPOSTO DEVIDO (Ex. 1995)** - A partir do Exercício de 1995, por força da MP nº 812, de 30.12.94, convertida na Lei nº 8.981, de 20.01.95, a entrega em atraso da declaração sujeitará o infrator à multa de 200,00 a 8.000,00 UFIR. **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - Não deve ser considerada como denúncia espontânea o cumprimento de obrigações acessórias após decorrido o prazo legal para seu adimplemento, sendo a multa indenizatória decorrente da impontualidade do contribuinte. **IRPF - PENALIDADES - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS (Ex. 1994)** - A falta de apresentação da declaração de rendimentos, ou a sua apresentação fora do prazo fixado, relativamente a este exercício, não pode ficar sujeita à aplicação da multa genérica prevista nos arts. 984 e 999, II, "a" do RIR/94, porque a penalidade já era prevista, embora não quantificada - o que só viria a ser feito através da Lei nº 8.981/95.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA APARECIDA PINHEIRO DE CARVALHO ANDRADE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso relativamente, à multa do exercício de 1994; e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação à multa correspondente ao exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, GENÉSIO DESCHAMPS e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689
Recurso nº. : 11.734
Recorrente : MARIA APARECIDA PINHEIRO DE CARVALHO ANDRADE

RELATÓRIO

MARIA APARECIDA PINHEIRO DE CARVALHO ANDRADE, já qualificada, recorre da decisão da DRJ em Juiz de Fora - MG, de que foi cientificada em 07.11.96 (fls. 23), através de recurso protocolado em 08.11.96 (fls. 24).

2. Contra a contribuinte foram emitidas *Notificações de Lançamento* (fls. 3 e 4), na área do Imposto de Renda - Pessoa Física, relativas, respectivamente, aos Exercícios 1994 e 1995, exigindo Multa por Atraso na Entrega de Declarações.

2A. As Declarações de Rendimentos IRPF/1994 e 1995 foram entregues em 26.07.96, conforme cópia de fls. 05 e sgs.

2B. As Declarações não apresentaram Imposto Devido (Base de Cálculo abaixo do limite de isenção), resultando isentas de imposto.

3. Inconformada, apresenta *IMPUGNAÇÃO* (fls. 01), rebatendo o lançamento com o argumento de que agira com espontaneidade, sendo incabível cobrar a multa.

4. A decisão recorrida (fls. 16 e segs.), mantém **integralmente** o feito, conforme leitura que faço em Sessão.



2



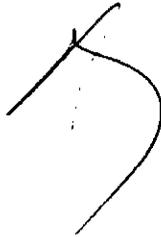
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

5. Regularmente cientificada da decisão, a contribuinte dela recorre, apresentando a petição de fls. 21, dirigida ao Primeiro Conselho de Contribuintes, onde reitera seus argumentos apresentados na fase impugnatória.

6. Manifesta-se a douta PGFN, às fls. 28, propondo a manutenção da decisão, por não merecer qualquer reparo, tudo conforme leitura, que faço em Sessão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

VOTO

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator

Como relatado, permanece em discussão a exigência de Multa por Atraso na Entrega de Declaração IRPF, relativamente aos Exs. 1994 e 1995.

2. Consoante o disposto no Art. 88, incisos e parágrafo primeiro da Medida Provisória nº 812, de 30.12.94, sujeita-se à multa mínima de 200,00 UFIR o contribuinte pessoa física que, não tendo imposto devido, apresentar a Declaração IRPF em atraso.

3. Assim dispõe o art. 88 desse diploma legal, *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 - *omissis*.

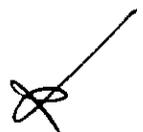
II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido”.

4. Tendo a referida Medida Provisória sido convertida em lei (Lei nº 8.981, de 20.01.95), seus efeitos, desde a sua edição, acabaram convalidados (CF/88, art. 62 e parágrafo único), garantindo-lhe aplicabilidade já no Exercício de 1995, observado que foi o princípio constitucional de anterioridade da lei tributária.

5. Legitimado está, portanto, o Fisco para exigir a multa em questão, relativamente ao Exercício de 1995.



+



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

6. Quanto à alegação de exclusão da penalidade por ter sido a falta denunciada espontaneamente, permito-me transcrever parte do lúcido voto do insigne Conselheiro, Dr. Romeu Bueno de Camargo, no RECURSO nº 07.457, o qual trata de multa por atraso na entrega de DIRF - o que, em essência, não difere do presente caso:

"A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois segundo o contribuinte teria ocorrido a denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como conseqüência a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega das DIRFs dos anos de retenção de 1989 a 1992 somente em março de 1994, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende o Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

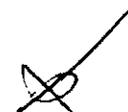
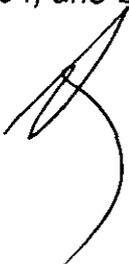
Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estria sendo considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

Pelo exposto nas razões acima apresentadas, conheço do Recurso por ter sido interposto dentro do prazo legal, e no mérito nego-lhe provimento."

7. Já o mesmo não ocorre, relativamente aos Exercícios anteriores a 1995, como, no caso, em que a multa, também, abrangeu os Exercícios de 1993 e 1994. Este mesmo Conselho de Contribuintes tem analisado a questão por outro prisma. Qual seja, a inexistência de previsão legal para a exigência de tal multa nos Exercícios anteriores a 1995. Embora, *in casu*, tal argumento não tenha sido apresentado pela defesa, entendo caber a aplicação do entendimento jurisprudencial já firmado, por ser de inequívoca justiça.

8. Para tanto, reproduzo o brilhante voto que, a respeito, foi apresentado no julgamento do Recurso, protocolado neste Primeiro Conselho de Contribuintes sob nº 08.701, pelo insigne Conselheiro, Dr. Dimas Rodrigues de Oliveira:

"4. Analiso inicialmente a questão da aplicação das disposições do RIR/94 relacionadas com a multa por descumprimento de obrigação acessória, ao fato concreto que consiste na entrega extemporânea da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1.994, ano-base de 1.993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

4.1. O Decreto que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda em vigor é datado de 11 de janeiro de 1.994, sendo que suas disposições, no que concerne às penalidades, são consolidações das normas legais vigentes, até porque somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos (art. 97, inciso V, do CTN).

4.2 O fato jurídico *in casu* é o descumprimento do prazo estabelecido para o cumprimento da obrigação acessória de apresentar a declaração de rendimentos do imposto de renda da pessoa física, cujo termo final se deu em 31/05/94, data que incide a norma, portanto na vigência do novo regulamento do imposto de renda. Assim, caso o fato concreto preencha a hipótese prevista pela norma, não há falar em princípio da anterioridade da Lei.

4.3 Outra questão suscitada diz respeito à inaplicabilidade ao caso, da penalidade prevista no inciso II, letra "a" do artigo 999 do RIR/94. Assim dispõe este dispositivo regulamentar:

"Art. 999 - 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 fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago (Decretos-lei nº 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8°);

II - multa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido."

4.4 O aludido art. 984, assim estatui:

"Art. 984 - Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica".

4.5 O fato punível em sede, é a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo e a hipótese correspondente, com todas as letras, está capitulada na letra "a", inciso I, do retrotranscrito art. 999 do RIR/80, onde está prevista, também, a penalidade para quem preencher o tipo, ou seja, multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido. O fato de a declaração de rendimentos apresentada em atraso trazer ou não imposto devido é detalhe que foge à previsão legal, o que deixa sem lastro em lei o ditame regulamentar grafado na letra "a", inciso II do mesmo artigo 999 supra transcrito.

4.6 Considerando que a lei não faculta ao Poder Executivo estender o alcance da norma legal que trata da penalidade em comento, é de se concluir pela ineficácia do dispositivo regulamentar que determina, no caso de apresentação de declaração de rendimentos em atraso sem imposto devido, a aplicação da multa prevista no artigo 984 para as infrações sem penalidade específica.

4.7 Somente a partir da vigência da Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8981/95, ou seja a partir do ano calendário de 1995, é que passou a existir previsão legal de multa aplicável à situação em análise. Assim dispõe o art. 88 desse diplomas legais, verbis:

 9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

“A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I - omissis.

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

4.8 Assim, no ano de 1.984, a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos sem imposto devido, é impraticável por ausente a base de cálculo da multa proporcional prevista em lei, e por carecer de previsão legal o dispositivo regulamentar que supriria essa lacuna.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.”

9. Concordando com as conclusões dos v. votos transcritos, entendo deva ser cancelada a exigência relativamente ao Ex. 94, período-base de 1993, reformando-se a r. decisão recorrida.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, *dou-lhe provimento parcial* para excluir a exigência relativamente ao Ex. 94, período-base de 1993.

Sala das Sessões - DF, em 11 de dezembro de 1997


MÁRIO ALBERTINO NUNES



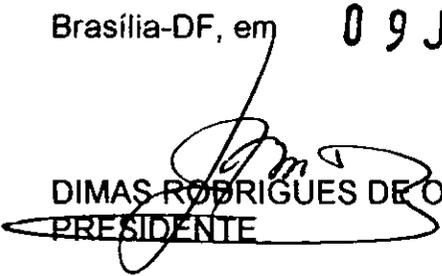
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 10630.000993/96-63
Acórdão nº. : 106-09.689

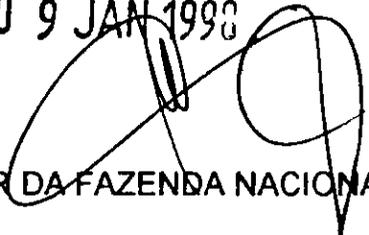
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 09 JAN 1998


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE

Ciente em 09 JAN 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL