



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10640/001.828/91-87

OCS

Sessão de 06 de outubro de 19 92

ACORDÃO Nº 106-4.961

Recurso nº: - 102.240 - IRPJ - EX: DE 1988

Recorrente: - JOSÉ GERALDO DA SILVA (EMPRESA INDIVIDUAL)

Recorrida: - DRF EM JUIZ DE FORA - MG

I.R.P.J - MICROEMPRESA - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DEVER DE PRESTAR - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DISPENSA - A micro-empresa, "ex vi" do disposto no artigo 13 da Lei nº 7.256, de 1984, está dispensa do cumprimento da obrigação acessória que consiste na apresentação da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica. Incabível, portanto, a aplicação de penalidade pelo desatendimento a intimação do Fisco para que fosse feita a entrega da citada declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ GERALDO DA SILVA (EMPRESA INDIVIDUAL)

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Mário Albertino Nunes (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria da Glória de Oliveira Coelho Leal.

Sala das Sessões(DF), em 06 de outubro de 1992.


MARIA DA GLÓRIA DE OLIVEIRA COELHO LEAL - PRESIDENTE E RE
DATORA DESIGNADA

V.V.

VISTO EM


CARLOS DE SENNA MENDES

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE: **18 FEV 1993**

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, RICARDO VALIM CLAUS (Suplente Convocado), ADELMO MARTINS SILVA e PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA. Ausente justificadamente o Conselheiro AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10640/001.828/91-87

RECURSO Nº: 102.240

ACORDÃO Nº: 106-04.961

RECORRENTE: JOSÉ GERALDO DA SILVA (EMPRESA INDIVIDUAL)

R E L A T Ó R I O

JOSÉ GERALDO DA SILVA (EMPRESA INDIVIDUAL), já qualificada por seu titular, recorre da decisão da DRF Juiz de Fora - MG de que foi cientificada em 26.11.91 (fls. 23v.), através de recurso protocolado em 09.12.91 (fls. 24).

2. Contra a contribuinte foi emitido Auto de Infração (fls. 04), na área do Imposto de Renda Pessoa - Jurídica (Multa do art. 723 do RIR/80), relativo ao Exercício de 1988, período base 1987, por entrega em atraso da declaração IRPJ - Form. II, após ciente de intimação para fazê-lo.

3. Inconformada, apresenta IMPUGNAÇÃO (fls. 07), rebatendo o lançamento com argumentos de que é micro-empresa, estando desobrigada de tal apresentação cf. Acórdão 80.315 (DOU de 28.02.91, pág. 3.730). 3A - Junta Certidão da Junta Comercial, indicando registro de micro-empresa.

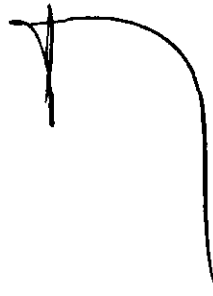
4. Através de INFORMAÇÃO FISCAL (fls. 17), a Fiscalização rebate os argumentos da defesa, juntando cópia do voto vencedor que lastreou o Acórdão 1º CC 102-23.265, que em caso semelhante, nega provimento ao recurso do contribuinte.

5. A DECISÃO RECORRIDA (fls. 18) mantém integralmente o feito acatando os argumentos da fiscalização.

Acórdão nº 106-04.961

6. Regularmente cientificada da decisão, a contribuinte dela recorre, conforme razões de fls. 24, onde reedita os termos da Impugnação, conforme leitura que faço em Sessão.

É o relatório.

A large, stylized handwritten mark, possibly a signature or a checkmark, consisting of a vertical line with a horizontal stroke at the top and a curved line extending downwards and to the right.

Acórdão nº 106-04.961

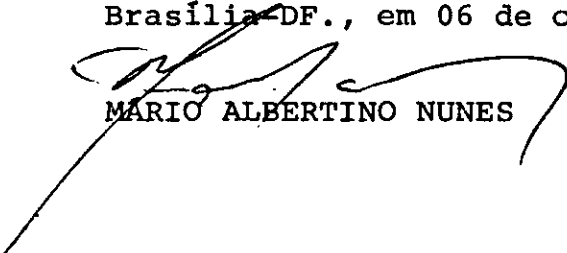
V O T O V E N C I D O

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator.

Por se tratar de matéria idêntica à tratada no Processo nº 10640/000.179/88-65, que originou, neste Colegiado, o Acórdão nº 1ª CC - 102-23.265/88, lastreado no voto vencedor do insígne Conselheiro CÉSAR DA SILVA FERREIRA, peço vênia àquele ilustre para adotar como razões de decisão as mesmas que, tão brilhantemente, expendeu naquele luminar voto vencedor, solicitando outrossim, à Sra. Secretária desta 6ª Câmara para que junte a este, por cópia, o voto em questão (Voto vencedor no Ac. 1ª CC - 102-23.265/88).

Por todo o exposto e por tudo mais que consta do processo, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei e, no mérito, nego-lhe provimento.

Brasília-DF., em 06 de outubro de 1992


MÁRIO ALBERTINO NUNES - RELATOR

Acórdão Nº 102-23.265

VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO CÉSAR DA SILVA FERREIRA - RELATOR DESIGNADO:

A controvérsia que se estabeleceu neste feito se prende à falta de apresentação da declaração de rendimentos por parte da notificada que é uma microempresa.

O Fisco entende que a Notificada na qualidade de microempresa está sujeita ao preenchimento do Formulário II, obrigação esta que não foi dispensada pela Lei nº 7.256, de 27.11.84, que veio disciplinar a atividade das microempresas no país.

Assim o litígio há de ser examinado com assento na referida lei que sufragou no denominado Estatuto da Microempresa normas regedoras de sua criação e funcionamento, conferindo às microempresas a isenção de impostos, além de outras vantagens que as colocam em posição privilegiada em relação às demais empresas que suportam ou não gravames tributários.

O estudo da referida lei nos leva à conclusão de que ela iniludivelmente objetivou facilitar a atuação das empresas de pequeno porte em suas relações com as demais empresas e com os órgãos governamentais que disciplinam o seu funcionamento. Para atingir este desideratum o novo texto legal desonerou-se de várias obrigações que, na legislação de regência, são exigidas das demais firmas não encartadas como microempresas.

O referido diploma legal reza em seus artigos de nºs 11 a 16:

"Art.11 - A microempresa fica isenta dos seguintes tributos:

I - Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza:

.....

Art. 12 - As microempresas que deixaram de preencher as condições para seu enquadramento no regime desta Lei ficarão sujeitas ao pagamento dos tributos incidentes sobre o valor da receita que exceder o limite fixado no art. 2º desta Lei, bem como sobre os fatos geradores que vierem a ocorrer após o fato ou situação que tiver motivado o desenquadramento.

Assim

[Assinatura]

Acórdão Nº 102-23.265

Art.13 - A isenção referida no art.11 abrange a dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, salvo as expressamente previstas nos arts.14, 15 e 16 desta Lei.

Art.14 - O cadastramento fiscal da microempresa será feito de ofício, mediante intercomunicação entre o órgão de registro e os cadastrais competentes.

Art.15 - A microempresa está dispensada de escrituração (Vetado), ficando obrigada a manter arquivada a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervier.

Art.16 - Os documentos fiscais emitidos pelas microempresas obedecerão a modelo simplificado, aprovado em regulamento que servirá para todos os fins previstos na legislação tributária."

A análise dos dispositivos transcritos conduz-nos ao entendimento de que a isenção dirigida àquelas empresas está condicionada ao cumprimento cumulativo dos pressupostos contidos nos artigos acima citados.

Assim, como não se cuida de uma isenção condicional, não se pode vedar ao órgão fiscalizador o direito de exigir, anualmente, das microempresas os elementos que julgar indispensável para aferir se as mesmas continuam a preencher os requisitos que as caracterizam como tal.

Reconheça-se que exigências exageradas desfigurariam o propósito consubstanciado no texto legal que é flagrantemente de favorecer pequenos empreendimentos.

Mas, por outro lado, temos de reconhecer que o formulário II, instituído para as preditas empresas, é bastante simplificado e não cogita da coleta de elementos, a não ser os indispensáveis ao cadastro da repartição, inclusive os que revelam a natureza e os beneficiários de rendimentos originários dessas pequenas empresas.



Acórdão Nº 102-23.265

Veja que, entre outros reflexos, a periódica vigilância que cumpre à Secretaria da Receita Federal exercer também tem a finalidade de averiguar se a empresa está ou não amparada pela isenção autorizada no art. 11, inciso I, da Lei Nº 7.256/84, face à restrição contida no art. 12.

Ora, impedir ao Fisco o conhecimento de tais elementos, significa obstruir a eficácia do art.12 antes citado ou, em outro falar, vedar que o mesmo irradie os seus efeitos em toda a sua plenitude.

Quanto ao art.13 da Lei Nº 7.256/84, por seu turno, não pode ser analisado de maneira dissociada dos seguintes, eis que os deveres estabelecidos nos subseqüentes (artigos de nºs 14 a 16) e nos anteriores (artigos de nºs 11 e 12) recomendam que a sua exegese seja feita de forma conjugada.

Veja-se que o art.14 autoriza de ofício o cadastramento fiscal da microempresa, isto é, sem maiores indagações. Aliás não poderia ser de outro modo, porquanto uma empresa de pequena dimensão, assim conceituada pelo artigo 2º da Lei nº 7.256/84, não tem condições de, no ato de sua constituição, assegurar que sua receita não irá exceder o patamar de 10.000 OTN's.

Enfrenta-se, então, uma presunção declarada pelo próprio empresário de que a receita bruta de sua atividade fixar-se-á no limite antes indicado, e, tratando-se de presunção deve a mesma ser observada com as devidas cautelas, pois, nem mesmo a empresa pode afirmar que não ultrapassará o limite estabelecido.

O art.15 do referido texto legal taxativamente estabelece a dispensa de escrituração, ficando, no entanto, obrigada a manter arquivada a documentação relativa aos atos negociais que practicar ou em que intervier.

Ora, se se exige de tais empresas um arquivo da documentação pertinente aos atos mercantis diretos ou indiretos, certamente tal obrigação nos autoriza inferir que tais elementos devem ser revelados quando solicitados.

Nestas condições, como se trata de isenção condicional do imposto de renda, resulta óbvio que a exibição de tais docu-

Acórdão Nº 102-23.265

mentos deve ser feita ao órgão competente para fiscalizar o mencionado tributo.

E, se assim não fosse, de que valeria o arquivamento e guarda dos documentos relacionados com as atividades das microempresas?

Sob outro aspecto, poder-se-ia até contra-argumentar, que a fiscalização da Secretaria da Receita Federal, quando assim o desejasse, teria acesso aos precitados arquivos mediante fiscalização da empresa. Penso, aí sim, que seria uma incoerência exames mais meticolosos a respeito do comportamento de pequenas empresas, com desfecho não raro desagradáveis, quando, este mesmo corpo fiscal, poderia vigiar mais de perto a situação das empresas de maior porte perante o fisco.

Neste passo, demonstrado fica que a prestação de esclarecimentos por meio de declarações anuais no Formulário II é uma obrigação que não fere a ressalva contida no art.13 in fine da Lei Nº 7.256/84.

Relativamente ao art.16 da mesma lei também este cria uma obrigação, qual seja a de obedecer à emissão de documentário fiscal que satisfaça as exigências da legislação tributária.

Como se positiva, o direito à isenção do imposto de renda está vinculado não somente ao montante da receita produzida, mas também ao cumprimento de uma série de requisitos cuja inobservância implica em penalidades regulamentares.

Sob outra ótica, poder-se-ia objetar contra as dificuldades com que se deparam os microempresários no preenchimento do Formulário II.

Em verdade, o frontispício do mesmo, apenas solicita a receita bruta do período e rendimentos tributários aos participantes da empresa, tais como pro-labore e lucros, já que a outorga de isenção não se estende a terceiros.

Não se pode perder de vista que não seria vedado à Secretaria da Receita Federal acompanhar o procedimento de tais empresas por outros meios como exigências de quadros demonstrativos das

compras à vista, relação dos pagamentos de compras a prazo, quitadas no período-base, despesas operacionais incorridas, estoques iniciais e finais e, mediante tais elementos, aferir ou não a razoabilidade da receita gerada.

Desta forma, a Instrução Normativa SRF Nº 139/85, obrigando as referidas empresas a apresentarem suas declarações de rendimentos do imposto de renda de pessoas jurídicas até o último dia útil do mês de junho de cada exercício, não inovou e tampouco desrespeitou a restrição expressa no art. 13 da Lei Nº 7.256/84, mas tão somente visou alcançar o seu objetivo que é o de acompanhar o procedimento das referidas empresas sem, contudo, criar transtornos para as mesmas.

Para este acompanhamento, nenhuma administração tributária pode dispensar o preenchimento e a entrega de declarações pois é através delas que o fisco disporá dos meios necessários à investigação das razões que levaram um contribuinte ou um empreendimento de pequenas dimensão a atingir estágios mais avançados, próprios das médias e até mesmo das grandes empresas deste País, dado que, por menor que seja a empresa, ela sempre se constitui com o objetivo de crescer, jamais o de regredir ou se extinguir.

Por outro lado, não pode a administração tributária incorrer na incoerência de, com base no art. 130 do RIR/80, na IN/SRF Nº 71/80 e AD-CIEF Nº 08/80, exigir declarações de rendimentos de entidades filantrópicas e assistenciais que não catalogam o resultado com a sua finalidade e deixar de fazê-lo em relação às empresas que, embora de pequeno porte e baixa receita, buscam auferir lucro que legalmente estará isento do pagamento do imposto de renda; i.é. empresas cuja atividade-fim é o lucro.

O item 5.3 da Instrução Normativa SRF Nº 158, de 19 de novembro de 1987, publicado no Diário Oficial da União, de 08.05.87, não ameniza sua penalidade, eis que este ato foi dirigido para a particular situação das empresas que deixam de apresentar a Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, nada tendo a ver com o Formulário II, a cuja apresentação está obrigada a recursante na qualidade de microempresa.



Acórdão Nº 102-23.265

Isto posto, entendo que a falta da entrega da declaração de rendimentos, no prazo fixado no art. 592, item II, do Decreto Nº 85.450/80 (RIR/80) combinado com o art. 1º, inciso III, do Decreto-lei Nº 1.967/82, constitui infração sujeita à punição prevista no art. 723 do RIR/80 combinado com o art. 5º do Decreto-lei Nº 2.323/87.

Em face de todo o exposto e de tudo mais que deste processo consta, voto pelo desprovimento ao recurso.

Brasília - DF, 25 de julho de 1988

César da Silva Ferreira
CÉSAR DA SILVA FERREIRA - RELATOR DESIGNADO.



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO HUMBERTO BARBOSA DE CASTRO:

Nada obsta conhecer do recurso.

O recorrente compareceu ao processo na condição de microempresa, do que não foi contestado pela autoridade julgadora de primeiro grau.

Assim, a matéria em litígio deve ser examinada à luz das disposições contidas na Lei 7.256, de 27 de novembro de 1984, que estabelece normas integrantes do Estatuto da Microempresa. Extraio dessa lei o artigo 11 e respectivo inciso I e os artigos 13 a 16, abaixo transcritos:

"Art. 11 - A microempresa fica isenta dos seguintes tributos:

I - imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

Art. 13 - A isenção referida no artigo 11 abrange a dispensa do cumprimento de obrigações tributáveis acessórias, salvo as expressamente previstas nos arts. 14, 15 e 16 desta lei.

Art. 14 - O cadastramento fiscal da microempresa será feito de ofício, mediante intercomunicação entre o órgão de registro e os órgãos cadastrais competentes.

Art. 15 - A microempresa está dispensada de escrituração (VETADO), ficando obrigada a manter arquivada a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervier.

Art. 16 - Os documentos fiscais emitidos pelas microempresas obedecerão a modelo simplificado, aprovado em regulamento, que servirá para todos os fins previstos na legislação tributária."

Do exame dos dispositivos legais acima transcritos, depreende-se que, se o recorrente preenche as condições para estar isento do imposto sobre a renda, de acordo com o artigo 11, passa a estar isento, também, segundo artigo 13, das obrigações acessórias, salvo aquelas previstas nos artigos 14 a 16. Ora, como nos artigos 14 a 16 não consta a obrigação de apresentar declaração de rendimentos. impõe-se concluir que a microempresa, isenta de imposto sobre a renda, esta dispensada de apresentar declaração de rendimentos.

Com a superveniência da Lei 7.256/84, entendo que o disposto no artigo 1º do Decreto-lei 1.967/82 só se aplica às microempresas nas hipóteses em que a isenção fiscal é suspensa, nos termos do parágrafo único do artigo 9º da referida lei nº 7.256/84, ou seja, quando a receita bruta ultrapassa o limite em que as empresas podem se classificar como microempresas. Nessas hipóteses é indispensável a apresentação da declaração de rendimentos para se tributar a diferença excedente. Para tanto se presta o "FORMULÁRIO II" criado pela Secretaria da Receita Federal.

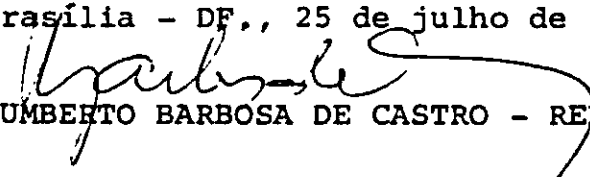
Após a vigência da Lei 7.256/84, não cabe mais exigir das microempresas, isentas do imposto sobre a renda, especificamente aquelas, cuja receita bruta não ultrapassa o limite fixado no artigo 2º da referida lei, o cumprimento da obrigação acessória prevista no inciso III do artigo 1º do Decreto-lei nº 1967/82, como ocorreu no presente processo.

Tomou-se, nos autos, como prova da infração cometida, o próprio FORMULÁRIO II entregue, sem apuração de "imposto a pagar". Não houve qualquer contestação, por parte da autoridade recorrida, quanto à adequação do formulário entregue, próprio para microempresas, nem quanto à falta de apuração de "imposto a pagar". O fato, inclusive, de se ter aplicado a multa prevista no artigo 723 do RIR/80 e não a multa prevista no artigo 17 do Decreto-lei 1967/82 representa, "ipso facto", a concordância da Repartição Fiscal de que o declarante não estava sujeito ao pagamento de imposto. Em outras palavras, admitiu-se como adequado o formulário entregue, sem imposto a pagar. Ou seja, admitiu-se que o recorrente é microempresa, isenta de imposto de renda.

Nessas condições, o simples fato de o recorrente haver atendido intimação da Repartição Fiscal, para que apresentasse declaração de rendimentos, não lhe restaura a obrigação acessória prevista no artigo 1º, inciso III, do Decreto-lei 1967/82, suprimida pela lei 7.256/84, na hipótese dos autos.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso.

Brasília - DF., 25 de julho de 1988


HUMBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR.

Acórdão nº 106-05.961

V O T O V E N C E D O R

Conselheira MARIA DA GLÓRIA DE OLIVEIRA COELHO LEAL, Relatora Designada:

Conheço do Recurso por perempto.

A recorrente rebate a decisão de 1ª Instância no que diz respeito a incidência ou não da penalidade prevista no art. 723 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, as microempresas que deixam de entregar a Declaração de Rendimentos.

Por ser matéria polêmica e face as divergências de decisões prolatadas pelas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes a Câmara Superior de Recursos Fiscais já teve oportunidade de manifestar-se sobre o assunto, concluindo, por maioria de votos, pela inaplicabilidade da penalidade em causa, tendo em vista que a entrega da Declaração de Rendimentos não está compreendida no rol das obrigações acessórias previstas na Lei de Regência (Lei nº 7.256/84).

O Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral elaborou magistral voto no Acórdão nº CSRF/01-01.304, de 27.08.92, cujos sólidos fundamentos adoto, na íntegra, na solução do presente caso. Para tanto, peço vênua ao Ilustre Relator para aqui reproduzir o inteiro teor do mencionado voto:



Acórdão nº 106-4.961

"Como visto do relato, o ponto central da controvérsia reside em definir se a pessoa jurídica enquadrada como MICROEMPRESA está ou não sujeita a apresentar, à Fiscalização, Declaração do Imposto de renda, por ser mencionado ato classificado como uma OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA e, como tal, expressamente dispensado através do artigo 13 da Lei nº 7.256, de 1984.

Mencionado diploma legal declara isenta a Microempresa do pagamento do Imposto de renda, desde que observados os requisitos por ela fixados, dispondo textualmente os seus artigos 13 a 16:

"Art. 13 - A isenção referida no art. 11 abrange a dispensa do cumprimento das obrigações tributárias acessórias, salvo as expressamente previstas nos arts. 14, 15 e 16 desta Lei.

Art. 14 O cadastramento fiscal da microempresa será feito de ofício, mediante intercomunicação entre o órgão de registro e os órgãos cadastrais competentes.

Art. 15 - A microempresa está dispensada de escrituração, ficando obrigada a manter arquivada a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervir.

Art. 16 - Os documentos fiscais emitidos pelas microempresas obedecerão a modelo simplificado, aprovado em regulamento, que servirá para todos os fins previstos na legislação tributária."

Da leitura dos artigos retrotranscritos fica evidente que a Lei dispensou a microempresa de cumprir qualquer obrigação tributária de natureza acessória, exceto:

- a) o cadastramento, efetivado "ex officio";
- b) a manutenção da documentação que tenha dado causa ou seja decorrente de todos os atos negociais por ela praticados ou nos quais venha a intervir; e
- c) na emissão de documentos seja obedecida a forma denominada de "modelo simplificado", conforme dispuser o Regulamento.

Dispõe o artigo 113 da Lei nº 5.172, de 1966 (C.T.N.):

Acórdão nº 106-4.961

"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 de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

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

3o_ - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

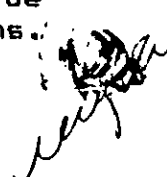
A obrigação tributária decorre sempre de Lei e se traduz como uma relação jurídica que se estabelece entre duas pessoas a) de um lado, a pessoa jurídica de direito público, o sujeito ativo ou titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação; b) do outro lado, no polo passivo da relação jurídica, está a pessoa, física ou jurídica, obrigada a satisfazer tal obrigação, e que geralmente tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária (obrigação principal).

O objeto da obrigação tributária acessória, como se depreende do texto legal transcrito, são prestações (positivas ou negativas) de fazer ou de não fazer alguma coisa, sempre impostas pela Lei, e visam primordialmente, a arrecadação ou fiscalização dos tributos.

O mestre Aliomar Baleeiro, "in" DIREITO TRIBUTARIO BRASILEIRO, 10a ed., R.J., p. 450, nos ensina:

"II - OBRIGAÇÃO DE DAR E FAZER ETC. -

Como adverte Fugliese (Der. Financ., México, 1939, p. 57), a lei tributária geralmente encerra preceitos de fazer, não fazer (ou abster-se), tolerar. Isso se reflete na obrigação tributária que é precisamente a de dar quantum do tributo, fazer (declaração, informar, etc.), não fazer (importações proibidas, transportar mercadorias desacompanhadas de guia, concorrência a monopólio fiscal, etc.), tolerar (exames de livros e arquivos, apuração de stocks,



Acórdão nº 106-4.961

inspeção de mercadorias nos envoltórios, etc)."

Comentando o art. 115 do C.T.N., o renomado autor, à página 457 da obra citada, preleciona:

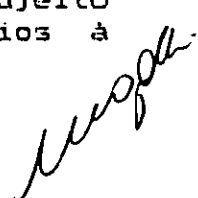
"Separadamente, refere-se o Código ao fato gerador da obrigação principal e a acessória. O desta é a situação prevista em lei, que obriga alguém a praticar ou abster-se de certos atos diversos do pagamento do tributo ou de pena pecuniária. Exemplos: informar o Fisco sobre terceiros, remeter certos documentos, não transportar mercadoria desacompanhada de guia, prestar-se à inspeção de livros mercantis e arquivos, balanço ou verificação de stock, etc. (ver art. 113, 121 e 122).

O CTN estatui que fato gerador da obrigação acessória "é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção do ato...". Mas - acreditamos -, da definição desse fato gerador há de constar expressa e especificamente quais delas. Isso não poderá ficar ao arbítrio da autoridade fiscal (C.F., art. 153, 2o)."

No caso do Imposto sobre a renda e Proventos de Qualquer Natureza, a legislação impõe às pessoas físicas e jurídicas, contribuintes ou não, inúmeras obrigações relacionadas, na sua grande maioria, com a prestação de informações, esclarecimentos, manutenção de registros ou assentamentos, emissão de documentos, etc.

O Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, no "LIVRO IV, TÍTULO I, CAPÍTULO I, SEÇÃO I A III" (arts. 587 a 618), elenca várias normas que devem ser observadas pelas pessoas físicas e jurídicas quanto à apresentação da declaração de rendimentos, inclusive indicando modelos aprovados pelo Órgão competente e exigindo a assinatura do contribuinte ou seu representante legal.

A declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte, como se sabe, tem por objeto colocar à disposição da pessoa jurídica de direito público, titular da competência para lançar e exigir o cumprimento da correspondente obrigação (sujeito ativo), os elementos considerados necessários à formalização da exigência tributária.



Acórdão nº 106-4.961

DE PLACIDO E SILVA, em sua obra NOÇÕES DE FINANÇAS E DIREITO FISCAL, 2ª ed., Guaira, p. 1279, analisando alguns aspectos da legislação do Imposto de Renda, editadas através do Decreto-lei nº 5.844, de 23.9.43, registra:

"116. LANÇAMENTO E NOTIFICAÇÃO DO IMPOSTO -

O Imposto sobre a renda é de ordem dos lançados. A declaração serve de índice para esse lançamento, que é promovido, após o exame e verificação dos esclarecimentos nela constantes, pela autoridade encarregada desse serviço.

Antes que se processe o lançamento, pelo qual se procura cumprir a incidência legal do imposto, a repartição competente, pelo funcionário encarregado da revisão, fará um exame da declaração, solicitando esclarecimentos, que julgue necessárias.

Julgado exatas todas as informações prestadas pelo contribuinte, dará o lançamento por efetivo. E dele notificará o contribuinte, pessoalmente ou por carta registrada."

Vê-se, pois, que sempre foi a declaração de rendimentos considerada uma peça cujas informações ali contidas possibilitam (mas não integram) o lançamento tributário, cuja competência, apesar da evolução tecnológica, dos meios de comunicação etc., continua sendo privativa da autoridade administrativa e, de tal ato, decorre a constituição do crédito tributário.

E inegável que a apresentação da declaração de rendimentos se traduz numa obrigação acessória que, uma vez descumprida, enseja aplicação de penalidade pecuniária e, nesse caso, se converte em obrigação principal (CTN, art. 113, 3o).

Tendo a Lei nº 7.256, de 1984, dispensado a MICROEMPRESA de apresentar declaração de rendimentos, e sendo certo que se trata de obrigação acessória, não pode haver aplicação de penalidade pecuniária. No caso, não há falar em descumprimento do objeto da prestação positiva (de fazer), pois o sujeito passivo, no caso a Microempresa, está expressamente afastada do rol daquelas pessoas obrigadas a entregar o formulário declarando seus rendimentos.

Se inócorre a obrigação acessória, como admitir

Acórdão nº 106-4.961

sua conversão em obrigação principal para o fim de exigir o pagamento de penalidade pecuniária. A decisão, no caso, merece reforma.

Dou provimento ao Recurso Especial interposto."

Pelos mesmos fundamentos, e por tudo mais que do processo consta dou provimento ao Recurso.

Brasília(DF), em 06 de outubro de 1992.



MARIA DA GLÓRIA DE OLIVEIRA COELHO LEAL - RELATORA DESIGNADA