



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Recurso nº. : 113.339
Matéria : IRPJ - Ex: 1994
Recorrente : FANNE STAR MODAS LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.680

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIO DE 1994 - ENTREGA FORA DO PRAZO - MULTA - Descabida a imposição da multa prevista no art. 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, pela falta de apresentação de declaração de rendimentos. Somente a lei pode dispor sobre penalidades. Assim, o dispositivo regulamentar, alínea "a" do inciso II, do art. 999 RIR/94, como é o caso, não poderia dispor sobre nova hipótese de penalidade.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FANNE STAR MODAS LTDA.

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: 09 JAN 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long horizontal stroke followed by a stylized, curved flourish.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680
Recurso nº. : 113.339
Recorrente : FANNE STAR MODAS LTDA

RELATÓRIO

FANNE STAR MODAS LTDA. contribuinte inscrito no CGC/MF 68.491.687/0001-49, com sede no município de Divinópolis, Estado de Minas Gerais, à Rua Pernambuco, nº 749, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Divinópolis - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 09/11, prolatada pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 17/18.

Contra a empresa acima mencionada foi lavrado, em 09/08/95, a Notificação de Lançamento de fls. 01, com ciência em 18/08/95, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 292,64 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação da multa prevista no artigos 856 e 999, inciso II, alínea "a", combinado com o artigo 984 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94., em virtude da interessada ter apresentado sua Declaração de Rendimentos, do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, fora do prazo fixado pela legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

Em sua peça impugnatória de fls. 06, apresentada tempestivamente, em 13/09/95, a suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente, com base nas seguintes argumentações:

- que antes de quaisquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização a notificada entregou sua declaração em atraso através de "DENÚNCIA ESPONTÂNEA";

- que tal procedimento está amparado de forma legal no artigo 138 do Código Tributário Nacional que em suma reza: "A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.";

- que o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda tem cancelado os respectivos lançamentos, a exemplo do Acórdão nº 9.434/92, que na sua redação considerou obrigação acessória.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário apurado, com base nos seguintes argumentos:

- que de acordo com o art. 856 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, cuja matriz legal são os artigos 4º, 18, III, e 52 da Lei nº 8.541/92, as pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar, em cada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

ano-calendário, até o último dia útil do mês de abril, declaração de rendimentos, demonstrando os resultados auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior;

- que no exercício de 1994, a declaração de que trata o artigo deveria ser entregue, pelas microempresas e pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, até o dia 31 de maio de 1994;

- que por sua vez o artigo 999, II, "a", do Regulamento retromencionado estabelece que será aplicada a multa 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;

- que conforme disposto no art. 984 acima citado estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações ao referido Regulamento sem penalidade específica;

- que cabe esclarecer que enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, as multas penais decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora. A denúncia espontânea da infração impede a aplicação é deste tipo de penalidade, desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

**"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO** - A declaração de rendimentos IRPJ, tem sua apresentação anual obrigatória, nos termos e prazos estabelecidos pela administração do imposto, sujeitando o infrator à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

sanção prevista no artigo 984 do RIR/94, em não se apurando imposto devido.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/06/96, conforme Termo constante das fls. 12/16 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 17/18, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 04/10/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ronaldo Simas Thomé da Silva, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:

- que no exercício de 1994, a declaração de rendimentos deveria ser entregue pelas microempresas e pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, até o dia 31 de maio de 1994 (IN 105/93). Conforme disposto no artigo 984 do Regulamento do Imposto de Renda, estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR, todas as infrações ao referido diploma legal, sem penalidade específica;

- que não pode prevalecer o argumento da recorrente no sentido de que, face à entrega espontânea da declaração, antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal, estaria desobrigada do pagamento da referida multa;

- que quanto à aplicação do artigo 138 do CTN, ou seja, da existência de hipótese da chamada denúncia espontânea, essa incorre e é incabível;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

- que conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja acompanhada do pagamento integral do tributo devido, com juros e correção monetária - que nada acresce e apenas recompõe o valor da moeda - antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida fiscalizadora relativa à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ao denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal;

- que de outra forma será dar tratamento injustificadamente beneficiado ao contribuinte faltoso, com apologia do procedimento de contumaz descumprimento dos prazos e obrigações fiscais, permitindo que fique ao arbítrio do contribuinte o se, quando e de que forma pagar seus tributos e/ou prestar as informações já devidas por lei ao Poder Público sobre seus bens, atos e negócios, o que, por si só já figura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Pública, sem embargo de tornar letra morta o princípio de direito, de ordem pública, que determina que toda obrigação deverá ter um tempo para o seu pagamento, sob pena de, à sua falta, a exigibilidade do cumprimento ser imediata, princípio representado em matéria fiscal pelo artigo 160 do CTN, o qual determina que a lei fixará os prazos para as obrigações fiscais, sem o que ele será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acréscidos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161);

- que assim, a imposição da multa em comento é consequência da correta aplicação da norma legal vigente, a qual aliás, é claríssima, desde longa data, em fixar que a multa por falta ou apresentação da declaração a destempo é devida ainda que o tributo tenha sido integralmente pago, pouco importando, no caso, se o pagamento se efetuou de forma espontânea ou forçada - onde o legislador não distingue, não é lícito ao intérprete fazê-lo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

- que não bastasse isso, não se pode olvidar que a penalidade relativa às obrigações acessórias, tão somente pelo descumprimento, deixa de ser mera penalidade para ter a mesmíssima tipificação jurídica de obrigação principal atribuída ao tributo relativo à denuncia, obrigação principal essa cujo cumprimento, conforme ressaí do artigo 138 do CTN, não fica dispensado.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

V O T O

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa prevista no artigo 984 do RIR/94, quando o contribuinte entrega a declaração de rendimento do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, em atraso.

Inicialmente, é de se esclarecer que todas as 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 nº 7.256/84.

Quanto ao argumento da recorrente em eximir-se da multa aplicável em face do disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional, entendo não merecer guarida. O que ali se cogita é a dispensa da multa punitiva, no caso de denúncia espontânea, em relação a obrigação tributária principal, ligada diretamente ao imposto. Este, entretanto, não é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

o caso dos autos, visto que a multa lhe é exigida em decorrência do descumprimento de obrigação acessória.

Assim, a pretensa denúncia espontânea da infração, para se eximir do gravame da multa, com o suposto amparo do art. 138 da Lei nº 5.172/66, não se verifica no caso dos autos, porque a suposta denúncia não tem o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória, pois o atraso na entrega da declaração de rendimentos se torna ostensivo com o decurso do prazo legal fixado para a sua entrega tempestiva, não havendo, no caso, fato desconhecido da autoridade tributária que se pudesse amparar pelo instituto da denúncia espontânea.

O ato ilícito (contrário à lei) é sancionável de várias formas. O ilícito penal, por exemplo, é punível com restrição à liberdade do agente criminoso (reclusão, detenção, prisão simples) ou com pena pecuniária (multa). A sanção penal expressa em multa, não é tributo. Igualmente, não constituem tributos as sanções administrativas e civis, quando o particular é condenado a entregar dinheiro ao Estado.

A palavra ilícito empregada pela lei significa, como nos ensina o mestre Aurélio, proibido pela lei, ilegítimo, contrário à moral ou ao direito. No caso em julgamento a suplicante ao deixar de apresentar a sua declaração de rendimentos no prazo fixado pelas normas reguladoras cometeu uma ilicitude, ou ilegalidade.

A penalidade aplicada não tem característica de tributo como define a legislação e nem foi aplicada com base em qualquer contraprestação contida dentro de seu conceito, logo todas as alegações e julgados apresentados, por se referirem a tributos ou multas aplicadas sobre eles, ficam sem efeito.



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

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

Todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto a legalidade da multa aplicada nos autos.

Inicialmente, é de se esclarecer que este Conselho de Contribuintes firmou o entendimento de que as microempresas não estavam sujeitas à multa pela entrega intempestiva da declaração de rendimentos, ou, ainda, pela falta em sua apresentação, uma vez que, por expressa disposição legal, estava desobrigada do cumprimento de obrigações acessórias, sendo a entrega da declaração de rendimentos uma delas. Assim, entendeu este Conselho não ser aplicável qualquer multa pela falta da entrega de declaração ou a sua entrega intempestiva.

Entretanto, por força do artigo 52 da Lei nº 8.541/92, as microempresas tornaram-se obrigadas à apresentação da declaração de rendimentos.

A partir de 1º de janeiro de 1995, a Lei nº 8.981, através de seus artigos 87 e 88, instituiu, in verbis:

"Art. 87 - Aplicar-se-ão às microempresas, as mesmas penalidades previstas na legislação do imposto de renda para as demais pessoas jurídicas.

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."

Vê-se nos autos que o enquadramento legal do lançamento para a exigência da multa de 97,50 UFIR é o artigo 999, inciso II, alínea "a" do RIR/94, que dispõe que nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

casos de apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo é de se aplicar a multa prevista no artigo 984 desse mesmo Regulamento.

Dispõe o artigo 984 do RIR/94, que tem como fulcro legal o artigo 22 do Decreto-Lei nº 401/68 e o artigo 3º, inciso I da Lei nº 8.383/91, in verbis:

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

Diante das transcrições acima, pode-se chegar às seguintes conclusões:

- que a multa prevista no artigo 984 do RIR/94 só pode ser aplicável quando não houver penalidade específica para a infração detectada pelo fisco;

- que somente a partir de 1º de janeiro de 1995, é que as microempresas estariam sujeitas às mesmas penalidades previstas para as demais pessoas jurídicas;

- que no caso de falta ou entrega intempestiva de declaração, por força legal, a penalidade aplicável é aquela estabelecida na alínea "a" do inciso I do artigo 999 do RIR/94 - "de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago.";

- que se o dispositivo legal, anteriormente citado, prevê a aplicação de multa específica para a entrega intempestiva da declaração de rendimentos, essa é a multa a ser aplicável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10665.000499/95-84
Acórdão nº. : 104-15.680

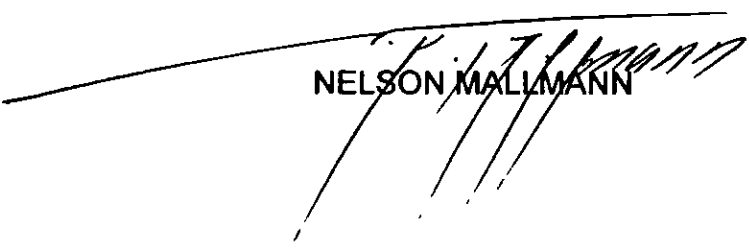
- que se no caso de microempresas não há imposto devido na declaração, é óbvio que não há base de cálculo para a multa. Logo, é de se perceber que a multa não há de ser exigida;

- que somente a lei pode dispor sobre penalidades. Assim, entendo que um dispositivo regulamentar, como é o caso da alínea "a", do inciso II, do artigo 999 do RIR/94, não poderia dispor sobre nova hipótese de penalidade.

Finalmente, para corroborar o entendimento expendido no presente voto, baixou-se dispositivo legal dispondo sobre aplicação de multa ou entrega intempestiva de declaração de rendimentos, especificamente nos casos de não se apurar imposto devido nessas declarações, provando, pois, a fragilidade da disposição regulamentar.

Diante do exposto, e por ser de justiça, entendo não ser aplicável ao caso a multa exigida no lançamento, razão pela qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997



NELSON MALLMANN