

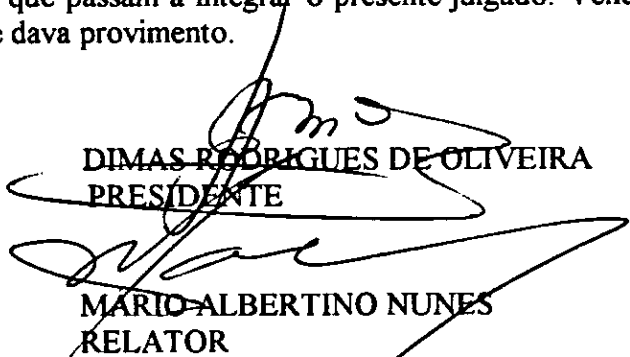
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
RECURSO Nº. : 110.168  
MATÉRIA : IRPJ - EX.: 1994  
RECORRENTE : GRIPHUS LTDA  
RECORRIDA : DRJ EM BELO HORIZONTE - MG  
SESSÃO DE : 12 DE JUNHO DE 1996  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

**IRPJ - MICROEMPRESA - MULTA GENÉRICA - FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - IRPJ** - As pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar, em cada 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, na conformidade dos arts. 4o., 18, inciso III, e 52 da Lei nr. 8.541/92, sob pena de multa genérica, pelo não atendimento a tal disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRIPHUS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Genésio Deschamps, que dava provimento.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

MÁRIO ALBERTINO NUNES  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIROS DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausentes momentaneamente os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080  
RECURSO Nº. : 110.168  
RECORRENTE : GRIPHUS LTDA

**RELATÓRIO**

GRIPHUS LTDA, já qualificada, por seu representante, recorre da decisão da DRJ em Belo Horizonte - MG, de que foi cientificada em 25.03.95 (fls.12v.), através de recurso protocolado em 19.04.95 (fls. 13).

2. Contra a contribuinte foi emitida *NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO* (fls.03), exigindo *MULTA* por *ATRASSO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ*, relativa ao Exercício de 1994, Ano Calendário de 1993, no valor de 97,50 UFIR.

3. Inconformada, apresenta *IMPUGNAÇÃO* (fls.01), rebatendo o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pela impugnante:

a) que a entrega foi espontânea, antes, portanto de qualquer procedimento fiscal.

b) que o art. 138 do CTN exclui a penalidade, nessas circunstâncias.

4. A *DECISÃO RECORRIDA* (fls.08/09), mantém **integralmente** o feito, sendo de destacar os seguintes pontos que levaram a digna Autoridade "a quo" àquela conclusão:

a) que o art. 856 do RIR/94 (Decreto nr. 1.041, de 11.01.94), cuja matriz legal são os arts. 4o., 18, inciso III, e 52 da Lei nr. 8.541/92, determina que as pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar, em cada 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;

b) que, no Exercício de 1994, a declaração em causa 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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54

ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

c) por sua vez, o at. 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;

d) conforme disposto no art. 984, acima citado, estão sujeitas à multa de 97,50 UFIR todas as infrações ao referido Regulamento sem penalidade específica;

e) esclarece, outrossim, que, enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento da 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. Já o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora não decorre de infração, mas da mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo em causa;

f) conclui, portanto, ser irrelevante discutir, como faz o impugnante, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto no Regulamento, como se depreende do disposto no art. 999, II, "a", supracitado.

5. Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme *RAZÕES DO RECURSO* (fls.13 e seguintes), onde muda sua estratégia de defesa, passando a elencar diversos acórdãos deste Colegiado,

onde houve decisão de ser inexigível a declaração IRPJ de microempresas.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

**VOTO**

**CONSELHEIRO: MÁRIO ALBERTINO NUNES**

Trata o presente da imposição de multa genérica, pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos - eis que não apurado imposto devido.

2. Embora não se identifique como microempresa, há, nos Autos, prova de que a recorrente é microempresa (fls. 17).

3. Considerando tal fato, é verdadeiro o argumento de que vasta jurisprudência deste Colegiado considerou desobrigada da apresentação da Declaração IRPJ as microempresas. Para tanto, estribava-se em interpretação ao disposto na Lei nr.7.256/84, que fixou o Estatuto das Microempresas, a qual, segundo o entendimento, então dominante, excluiria a microempresa da apresentação de Declaração IRPJ, mesmo em formulário simplificado.

4. Ocorre que o art. 52 da Lei nr. 8.541, de 23.12.92 (DOU de 24.12.92) estabeleceu, de maneira expressa, a obrigatoriedade, descabendo, daí em diante, qualquer tipo de interpretação no sentido contrário. Com efeito, tal é o disposto no dispositivo mencionado:

*"Art. 52 - As pessoas jurídicas de que trata a Lei nr. 7.256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas), deverão apresentar, até o último dia do mês de abril do ano-calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal."*

5. Assim sendo, ainda que a lei anterior determinasse, expressamente o contrário - o que não ocorria, prestando-se, tão somente, a interpretações nesse sentido - perderia tal prerrogativa, face o advento da lei nova, que disciplina o assunto de maneira diversa, nos exatos termos do disposto na Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nr. 4.657, de 04.09.42), *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54

ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

*"Art. 2o. - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.*

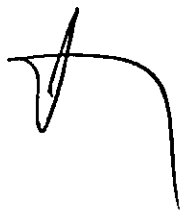
*parágrafo 1o. - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.*

....."

6. Portanto, na hipótese de ser a recorrente uma microempresa, a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ está fixada no art. 52 da Lei nr. 8.541/92, supra-transcrito; se, ao contrário, não for e tiver a apuração de seus resultados pela modalidade do lucro real, a obrigatoriedade está contida no art. 4o. da mesma lei; caso a apuração seja pela modalidade do lucro presumido, a obrigatoriedade está fixada no art. 18, inciso III, da referida lei.

7. Estabelecida a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ, inclusive pelas microempresas, através de lei publicada em 1992, sua aplicabilidade já estava autorizada a partir do ano-calendário de 1993, nos exatos termos do CTN, transcritos pela defesa e baseados em princípio constitucional da anterioridade da lei tributária. E estando determinada a obrigação acessória em questão, o seu não cumprimento autoriza o Fisco a aplicar as cominações legais cabíveis - no caso a multa por falta de entrega ou por atraso na entrega de declaração ou - ainda - a multa genérica, pelo descumprimento de obrigação legal e sem penalidade específica.

8 O prazo de cumprimento da obrigação, previsto para o último dia útil de maio de 1994 - se microempresa - ou de abril de 1994 - se não microempresa - já estava compreendido em período, no qual já estava vigindo o RIR/94, aprovado pelo Decreto nr. 1.041, de 11.01.94. Daí ter sido mencionado no instrumento de notificação do débito, como parte do enquadramento legal. Procedimento correto, pois apenas se refere a norma regulamentar de lei perfeitamente em vigor, como demonstrado, eis que a única condição para que o art. 52 da Lei nr. 8.541/92 fosse auto-aplicável era o da existência do formulário simplificado - condição satisfeita pela edição da IN/SRF nr. 105, de 30.12.93, que aprovou os formulários da Declaração de Rendimentos - IRPJ, inclusive o Formulário II, destinado às microempresas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

9. Ademais, a multa exigida sempre foi prevista na legislação do Imposto de Renda, como era o caso do RIR/80, em seu art. 723 - regulamento que a própria defesa entende deva ser o invocado. E a multa prevista no citado art. 723 do RIR/80, teve seu valor estabelecido pela IN nr. 14/92, com base no disposto no art. 3o., inciso I da Lei nr. 8.383, de 30.12.91 (DOU de 31.12.91), em 97,50 UFIR (valor mínimo) - exatamente o valor exigido na notificação. O enquadramento legal, em parte, no RIR/94 não acarretou, portanto, qualquer gravame para a contribuinte.

10. Tem-se, portanto, determinação de cumprimento da obrigação em ato legal de 1992 (Lei nr. 8.541/92), previsão da multa, pelo seu não cumprimento, desde 1980 (RIR/80) e a fixação de seu valor, como exigido, desde 1991 (Lei nr. 8.383/91) e 1992 (IN nr. 14/92). Perfeitamente cabível, assim, a exigência, relativamente ao Exercício de 1994, Ano-calendário de 1993.

11. Quanto à questão da espontaneidade, há que considerar em que circunstâncias a mesma se aplica, para obstar a imposição de multa.

12. Enquanto as multas moratórias se caracterizam pela sua função compensatória, face ao retardamento do pagamento ou cumprimento da 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 - a qual não existiria sem que a administração tivesse investido em ação fiscalizatória - desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes. Em termos práticos, o legislador quis "premiar" o infrator que se denuncia, eximindo-o da penalidade pecuniária, "em troca" da economia que a administração fez, ao não necessitar promover a ação fiscal. Tanto que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora não decorre de infração, mas da mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo em causa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

13. É, portanto, irrelevante discutir, como faz o recorrente, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto.

14. No mesmo sentido tem sido a jurisprudência assente neste Colegiado, de que sóe ser exemplo o Acórdão nº 106-08.037/96, relativo a processo que tratava de multa por atraso na entrega de DIRF, permitindo-me reproduzir parte do preclaro voto, constante do referido acórdão, da lavra do insigne Conselheiro, Dr. Romeu Bueno de Camargo que, nesta Câmara, brilhantemente representa os contribuintes:

“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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

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.

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 consequência 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 oteção, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10680/000.296/95-54  
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.080

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.

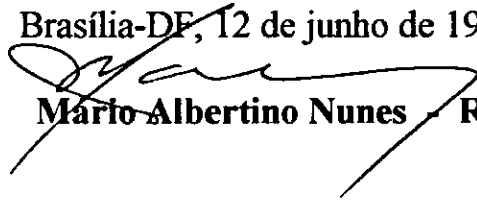
Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo estaria por considerar que sua pontualidade não estria sendo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

15. Entendo, portanto, deva ser mantida a r. decisão recorrida, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

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, *nego-lhe provimento*.

Brasília-DF, 12 de junho de 1996

  
Mario Albertino Nunes - Relator