



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Recurso nº. : 115.151
Matéria : IRPJ - Exs: 1994 e 1995
Recorrente : JORNAL DOS EMPRESÁRIOS BRASILEIROS LTDA.
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 19 de fevereiro de 1998
Acórdão nº. : 104-16.004

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIOS DE 1993 e 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.

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIO DE 1995 - ENTREGA FORA DO PRAZO - MULTA - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa jurídica à multa mínima de quinhentas UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JORNAL DOS EMPRESÁRIOS BRASILEIROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência o exercício de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves, João Luís de Souza Pereira e José Pereira do Nascimento que proviam integralmente o recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ELIZABETO CARREIRO VARÃO e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004
Recurso nº. : 115.151
Recorrente : JORNAL DOS EMPRESÁRIOS BRASILEIROS LTDA.

RELATÓRIO

JORNAL DOS EMPRESÁRIOS BRASILEIROS LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 19.518.562/0001-50, com sede no município de Belo Horizonte, Estado de Minas Gerais, à Rua Tupinambás, nº 379, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Belo Horizonte - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 17/19, prolatada pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 25/26.

Contra o contribuinte acima mencionado foi emitido, em 22/11/95, a Notificação de Lançamento de fls. 01/02, com ciência em 17/01/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 597,50 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), equivalente a R\$ 493,10 (quatrocentos e noventa e três reais e dez centavos), convertidos pela UFIR do mês da apuração, a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação das multas previstas nos artigos 723 do RIR/80, artigo 999, inciso II, letra "a" do RIR/94 e o artigo 88, inciso II, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b" do último diploma legal citado, em virtude do interessado ter apresentado sua Declaração de Rendimentos, dos exercícios de 1993 a 1995, correspondentes, respectivamente aos anos-base de 1992 a 1994, fora do prazo fixado pela legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

Em sua peça impugnatória de fls. 09/10 apresentada, tempestivamente, em 15/02/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indispõe contra a exigência fiscal, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que imbuído no desejo de fundar um jornal dinâmico e trazendo informações objetivas ao empresariado fundou o "Jornal dos Empresários Brasileiros Ltda.", entretanto, em discordância dos sócios encerrou suas atividades a exatamente três meses depois, tendo os sócios da empresa tomado cada um rumo diferente em suas atividades;

- que em conformidade com o Código Tributário Nacional não existe nenhum ônus para tal êxito uma vez que já se passaram mais de dez anos do encerramento de suas atividades.

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, de 11/01/94, 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 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 para o ano-calendário de 1993 a IN 105/93 estabeleceu que a declaração de que trata o artigo deveria ser entregue até 31 de maio de 1994;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

- que por sua vez o artigo 999, II, "a", do Regulamento retromencionado estabelece que será aplicada a multa prevista no art. 984, nos caso de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;

- que no exercício de 1995, a declaração de que trata o artigo deveria ser entregue, pelas microempresas e empresas tributadas com base no lucro presumido, até 31 de maio de 1995 (IN SRF 107/94);

- que de acordo com o artigo 88, inciso II, "b", da Lei nº 8.981/95, a falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa jurídica à multa de duzentas a oito mil UFIR no caso de declaração de que não resulte imposto devido. Em seu § 1º o referido artigo estabelece que para as pessoas jurídicas o valor mínimo a ser aplicado será de 500 (quinhentas) UFIR;

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 sanção prevista nos artigos 984 do RIR/94 e 88 da Lei nº 8.981/95, em não se apurado imposto devido, nos exercícios de 1994 e 1995, respectivamente.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 30/05/97, conforme Termo constante das fls. 20/24, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (01/07/97), o recurso voluntário de fls. 25/26, no qual demonstra total irresignação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 14/07/97, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Ronaldo Simas Thomé da Silva, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG - RS, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:

- que relativamente à tipicidade, a obrigatoriedade da apresentação anual de rendimentos nos prazos fixados, inclusive para as microempresas, decorre da Lei nº 8.541/92;

- que por seu turno, a falta de apresentação da declaração, ou sua apresentação fora do prazo sujeita o contribuinte à aplicação de multa, variável pela existência ou não de débito, sem embargo de que o artigo 87 da Lei nº 8.981/95 torna aplicável às microempresas as mesmas penalidades previstas para as demais pessoas jurídicas e que as normas legais fixam, expressamente, os valores das penalidades aplicáveis a cada caso, inclusive quando da declaração não resulte tributo devido;

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

- 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

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;

- 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. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há argüição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos dos exercícios de 1994 e 1995, anos-base de 1993 e 1994.

Inicialmente, é de se esclarecer que a partir do exercício de 1995 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.

Para o deslinde da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

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."

Como se vê do dispositivo legal retrotranscrito a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado se sujeita a aplicação da penalidade ali prevista.

Está provado no processo, que o recorrente cumpriu, fora do prazo estabelecido, a obrigação acessória de apresentação de sua declaração de rendimentos. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou não fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo, sendo óbvio que o contribuinte pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

Ademais, a não aplicação da multa de mora para os contribuintes que não cumprem suas obrigações principais ou acessórias, significa premiar o mau contribuinte, que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

no final das contas, terá o mesmo tratamento daquele que cumpriu à risca suas obrigações fiscais.

Assim, observada a legislação de regência, advém a conclusão que o contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigada a cumprir a obrigação tributária acessória de entregar a sua declaração de rendimentos, do exercício de 1995 (ano-base 1994), até o dia 31 de maio de 1995. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pela impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no inciso II, do artigo 88, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b", do citado diploma legal.

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

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 fiscalização não exigiu tributo da suplicante, logo não podemos subordinar o ato ao que prescreve a Constituição Federal em vigor, pois a mesma sofreu penalidade pecuniária em sanção ao ato ilícito que praticou, já que deixou de cumprir a obrigação de apresentar a sua declaração de rendimentos no prazo fixado, e não cumprimento desta obrigação tributária está sujeita a penalidade prevista no inciso II do artigo 88 da Lei nº 8.981/95, e esta sanção está excluída do conceito de tributo.

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.

Enfim, importa destacar que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica. Assim, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no artigo 88 da Lei nº 8.981/95, não cabendo qualquer reparo a decisão recorrida nesta parte.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136 do CTN, que instituiu, no direito tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Todavia, o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto a legalidade da multa aplicada nos autos, referente ao exercício de 1994, correspondente a 97,50 UFIR.

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.

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. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

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."

Assim, 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;

- que se no caso de microempresas não há imposto devido na declaração. O mesmo acontece no presente caso já que não existe imposto devido apurado nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012453/95-38
Acórdão nº. : 104-16.004

declarações apresentadas (formulário III). Assim, é óbvio que em ambos casos não há base de cálculo para a multa. Logo, é de se perceber que a multa não há de ser exigida;

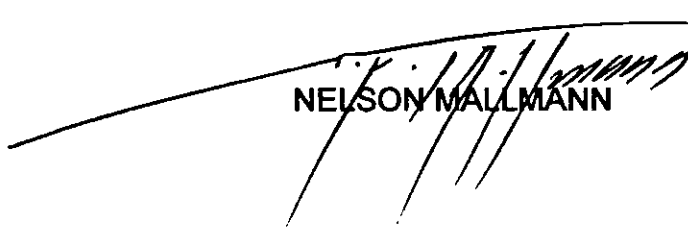
- que somente a lei pode dispor sobre penalidades.

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, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal a importância equivalente de 97,50 UFIR, relativa ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 1998



NELSON MALLMANN