



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Recurso nº. : 116.448
Matéria : IRPJ - Exs: 1994 e 1995
Recorrente : MERCADO TELES LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 09 de julho de 1998
Acórdão nº. : 104-16.469

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.

IRPF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Inaplicável a multa prevista no art. 88, inciso II, letra "a", da Lei nº 8.981/95, quando a declaração de rendimentos for entregue espontaneamente, ainda que com atraso, haja vista que não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 do dispositivo legal citado e o art. 138 do Código Tributário Nacional, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MERCADO TELES 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469
Recurso nº. : 116.448
Recorrente : MERCADO TELES LTDA.

RELATÓRIO

MERCADO TELES LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 17.832.395/0001-91, com escritório na cidade de Juiz de Fora, Estado de Minas Gerais, à Rua Bernardo Mascarenhas, nº 819 - apto 504 - Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Juiz de Fora - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 17/21, prolatada pela DRJ em Juiz de Fora - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 29/30.

Contra o contribuinte acima mencionado foi emitido, em 01/02/96, a Notificação de Lançamento de fls. 10, com ciência em 02/03/96, 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), a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação da multa prevista nos 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 suas Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1994 e 1995, correspondente aos anos-base de 1993 e 1994, fora dos prazos fixados pela legislação de regência.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

Em sua peça impugnatória de fls. 13/15, apresentada, tempestivamente, em 15/03/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indispõe contra a exigência fiscal, baseado, em síntese, no argumento que não procede o lançamento tendo em vista o artigo 138 do Código Tributário Nacional, uma vez que procedeu à entrega da declaração de forma espontânea, sem estar intimado para o cumprimento da respectiva obrigação.

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, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que segundo o artigo 856 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94), aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, as pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar, em cada ano-calendário, declaração de rendimentos demonstrando os resultados auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior;

- que observadas a legislação de regência e os demais elementos do processo, advém a conclusão que a contribuinte em tela, estava inequivocadamente obrigada a proceder a entrega de suas declarações de rendimentos IRPJ 1994/1993 e IRPJ 1995/1994, obedecidos os prazos, as formas e os locais previamente estabelecidos;

- que tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, o descumprimento das mesmas, demonstrado nos autos e admitido explicitamente na impugnação, resulta em inadimplemento às aludidas normas jurídicas obrigacionais, sujeitando o responsável às sanções estabelecidas na legislação tributária, corretamente aplicadas pela autoridade fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

- que a denúncia espontânea está, de fato, prevista no artigo 138 do CTN, que institui norma excludente de responsabilidade, quando a mesma é 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 dependa de apuração;

- que de se notar, ainda, que a prevalecer a tese da impugnante, apenas se aplicaria a multa prevista no artigo 88, da Lei nº 8.981/95, quando a infração fosse verificada no curso de procedimento fiscal, o que se contrapõe à intenção do legislador que, com clareza, pretendeu distinguir duas situações distintas atingidas pela mesma sanção: a primeira, caracterizada pela falta de apresentação da declaração de rendimentos; e a segunda, pela sua apresentação fora do prazo fixado. Tal distinção, entendo, permite-nos demonstrar que a aplicação do referido dispositivo legal não pode ser entendida de maneira tão restritiva como a que decorre da aceitação da premissa impugnatória.

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

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
MULTA REGULAMENTAR**

. Atraso na entrega da declaração IRPJ 1994/93

Cabível a aplicação da penalidade prevista no artigo 999, inc. II, alínea "a", c/c art. 984, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (matriz legal: Decreto-lei 401/68, art. 22, e Lei 8.383/91, art. 3º, I), nos casos de apresentação da Declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ 1994/93 fora do prazo regulamentar, que o contribuinte o faça espontaneamente ou não.

. Atraso na entrega da declaração IRPJ 1995/94

Cabível a aplicação da penalidade prevista no artigo 999, inc. II, alínea "a", c/c art. 984, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, com a alteração introduzida pelo art. 88 da Lei 8.981, de 20/01/95, nos casos de apresentação da declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIRPJ 1995/94 fora do prazo regulamentar, quer o contribuinte o faça espontaneamente ou não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

Lançamento Procedente.*

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/11/97, conforme Termo constante das fls. 26/28, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (26/12/97), o recurso voluntário de fls. 29/30, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

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, respectivamente.

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 a multa aplicada no exercício de 1994, se faz necessário 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



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

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

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.

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas."

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

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;

- 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

- 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.

Quanto a multa aplicada no exercício de 1995, tem-se que não resta dúvida de que realmente houve a infração à legislação fiscal no cumprimento da obrigação de fazer, consistente na entrega da declaração de rendimentos dentro do prazo.

É inconteste também que a legislação citada na fundamentação legal da notificação de lançamento descreve e pune o infrator com a sanção aplicada.

No entanto, não é menos verdade que o artigo 138 do Código Tributário Nacional, que traça normas ou diretrizes à lei ordinária prevê e estimula a denúncia espontânea pelo infrator, dispensando-o da penalidade.

A partir da edição da lei nº 8.981/95, foram suscitadas diversas discussões e debates em torno da multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido, prevista no artigo 88 do dispositivo legal anteriormente citado. Surgindo duas correntes: uma defendia a aplicabilidade da multa em ambos os casos, qual seja, cabia multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração espontaneamente ou não; a outra, defendia a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

Os adeptos à corrente que defendiam a aplicabilidade multa em ambos os casos apoiavam-se no fundamento de que 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. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo, estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento 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 "a", do citado diploma legal.

Esta corrente entendia, ainda, 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 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.

Já os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, entendem que a denúncia espontânea da infração, exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138 da Lei nº 5.172/66, porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Filiava-me, de início, à corrente dos que defendiam a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendia a multa independentemente do contribuinte ter apresentado a sua declaração de rendimentos espontaneamente ou não. Entretanto, esta matéria foi a julgamento na Câmara Superior de Recursos Fiscais na Sessão de 16 de março de 1998,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10680.014185/95-61
Acórdão nº. : 104-16.469

onde por maioria de votos, venceu a corrente que entende que não cabe a multa em caso de apresentação espontânea da declaração, cuja ementa é a seguinte:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Lei nº 8.981/95, art. 88, e CTN, art. 138. Não há incompatibilidade entre o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981/95 e o art. 138 do CTN, que pode e deve ser interpretado em consonância com as diretrizes sobre o instituto da denúncia espontânea estabelecidas pela Lei Complementar.

Recurso provido."

A decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em termos, tendo em vista a independência das Câmaras, fulminou a possibilidade de cobrança da multa por atraso na entrega de declaração feita de forma espontânea.

Assim, com o devido respeito às opiniões em contrário, permito-me a mudar de opinião e passar a engrossar as fileiras dos que defendem a inaplicabilidade da multa em questão nos casos de denúncia espontânea e adotar a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que apreciou a matéria com equilíbrio, acerto e justiça, razão pela qual não vejo utilidade em repetir o que foi dito, ainda que sob outra forma.

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 1998



NELSON MALLMANN