



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Recurso nº. : 120.942  
Matéria: : IRPF - Exs.: 1994 a 1996  
Recorrente : NEUSA DA SILVA BAÚ  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2000  
Acórdão nº. : 106-11.163

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF-** O atraso na entrega da declaração de ajuste anual do exercício 1994, não enseja a aplicação da multa fixada no art. 984 do RIR/94. A partir de janeiro de 1995, com a entrada em vigor da Lei nº 8.981/95, à apresentação da declaração de ajuste anual fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeitará a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEUSA DA SILVA BAÚ.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso relativamente à multa do exercício de 1994 e, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação às multas dos exercícios de 1995 e 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques e Rosani Romano Rosa de Jesus Cardozo que davam provimento total.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2000

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

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES, THAISA JANSEN PEREIRA, ROMEU BUENO DE CAMARGO e RICARDO BAPTISTA CARNEIRO LEÃO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163  
  
Recurso nº. : 120.942  
Recorrente : NEUSA DA SILVA BAÚ

**RELATÓRIO**

NEUSA DA SILVA BAÚ, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão do Delegado da Receita Federal em Curitiba, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos da Notificação de Lançamento de fls. 01, da contribuinte exigem-se multas por atraso na entrega da declaração de ajuste anual dos exercícios 1994, 1994 e 1996 anos-calendário 1993, 1994 e 1995, totalizando o valor de R\$ 412,28.

O enquadramento legal indicado: artigo 30 da Lei n. 9249/95, art. 88 da Lei nº 8.981/95, IN SRF n. 62/96, IN SRF N. 91/97 e IN SRF n. 25/97

Às fls. 02/06 foram anexadas cópias das declarações de ajuste anual dos exercícios em pauta.

Inconformada com a exigência apresentou impugnação (fl. 10) alegando:

- que é sócia da empresa NSB-PROJETOS INDUSTRIAIS S/C LTDA., que se encontra desativada desde 01/04/94;
- que, conseqüentemente, não teve lucros e não teve retiradas pró-labore em seu favor de modo que não atingiu o mínimo para o recolhimento do imposto nos anos-base 1993, 1994 e 1995;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

- que, desta forma, por ser apenas uma obrigação acessória requer exclusão da penalidade tendo, também, a seu favor a denúncia espontânea prevista no art. 138 CTN.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls.13/15, assim ementada:

***"Multa Por Atraso Na Entrega Da Declaração.***

*Exercícios financeiros de 1994, 1995 e 1996.*

***Apresentação da DIRPF- obrigatoriedade-*** *Estão obrigadas a apresentar a declaração de ajuste anual relativa aos exercícios 1994/95 e 96, as pessoas físicas, residentes ou domiciliadas no Brasil, que, nos anos-calendário correspondentes, participaram de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de S/A (IN 94/93, ART. 1º,VI, e IN 105/94, art. 1º, III e IN 69/95, art. 1º, III)*

***Multa- atraso na entrega da declaração-*** *A falta de entrega da declaração, no prazo, sujeita o infrator à multa prevista na legislação de regência- art. 999, inc. I-a e II-a, art. 984 do Decreto 1041/94 (RIR/94), Lei 8981/95, art. 88, inc. I,II e §§1º a 3º*

*"A partir de primeiro de janeiro de 1995, a falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela não resulte imposto devido, sujeitará a pessoa física à multa mínima de 200 UFIR- Lei nº 8.981 de 20.01.1995 artigo 88, §1º, letra "a". (Acórdão 1º CC. N.º 102-43.200, de 17.07.1998)."*

Cientificada em 05/08/99 (AR de fls. 18), dentro do prazo legal, protocolou o recurso anexado às fls. 20/21, repetindo as razões apresentadas em sua impugnação e solicitando a remissão das multas devidas pois, no seu entender, para quem é sócio de uma empresa desativada o tratamento fiscal deve ser diferenciado em relação aos demais empresários e prestadores de serviço.

Consta às fls.22 o comprovante do depósito judicial exigido pela Medida Provisória nº 1.621/97.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

**V O T O**

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A primeira multa questionada, pelo recorrente, é a referente ao **exercício 1994, ano calendário 1993**, que está disciplinada pelo Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94, nos seguintes artigos:

*"Art. 999. Serão aplicadas as seguintes penalidades:*

*I - multa de mora:*

*a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago ( Decretos-lei n°s 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8°);*

*II- multa:*

*a) 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;"(grifei)*

O citado artigo 984 assim dispõe:

*"Art.984- Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-lei n°401/68, art.22, e Lei n°8.383/91, art. 3°, I)."(grifei)*

Decreto-lei nº 1.967 de 23/11/82 :

*"Art. 17. Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á, a multa de de 1% (um por cento) ao mês sobre o **imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago". (grifei)*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

Este artigo foi repetido no art. 8º do Decreto-lei nº 1.968 de 23/11/82.

Disso têm-se que, esta forma de **penalidade pecuniária está vinculada a existência de imposto devido**. Como da declaração de rendimentos, apresentada pelo recorrente, não resulta em imposto devido, inexistente multa.

Resumindo, neste ano calendário, a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos é a do art. 999 do RIR/94, inicialmente transcrita, **cuja base é o imposto devido**, portanto, inaplicável a multa do artigo 984 do RIR/94, por ser **pertinente as infrações sem penalidade específica**.

Com relação ao enquadramento legal apontado, têm-se que a alínea "a" do inciso II do art. 999, é inaplicável no ano calendário de 1993, porque, até então, não havia disposição legal que desse suporte a esta exigência. Aplicar-se a multa, sem lei anterior que a defina, é ferir o comando do art. 97 da Lei nº 5.172 de 25/10/66 Código Tributário Nacional que assim disciplina:

*"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:*

*(...)*

*V- a cominação de penalidades para ações ou omissões contrárias a seu dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;"(grifei).*

Insista-se, **MULTA** é uma penalidade pecuniária e como tal deve estar definida em lei. O regulamento do imposto de renda não tem esta característica como bem ensina **HELY LOPES MEIRELLES**, em seu livro **Direito Administrativo Brasileiro**, 7º Edição, pág. 155:

*"Os regulamentos são atos administrativos, postos em vigência por decreto, para especificar os mandamentos da lei, ou prover situações ainda não disciplinadas por lei. Desta conceituação ressaltam os caracteres marcantes do regulamento: ato administrativo (e não legislativo); ato explicativo ou supletivo de lei; ato hierarquicamente inferior à lei; ato de eficácia externa".*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

Continua, ainda, o renomado autor na página 156:

*“Como ato inferior à lei, regulamento não pode contrariá-la ou ir além do que ela permite. No que o regulamento infringir ou extravasar da lei, é ímrito e nulo. Quando o regulamento visa a explicar a lei (regulamento de execução) terá que se cingir ao que a lei contém; quando se tratar de regulamento destinado a prover situações não contempladas em lei (regulamento autônomo ou independente) terá que se ater nos limites da competência do Executivo, não podendo, nunca, invadir as reservas da lei, isto é, suprir a lei naquilo que é competência da norma legislativa (lei em sentido formal e material). Assim sendo, o regulamento jamais poderá instituir ou majorar tributos, criar cargos, aumentar vencimentos, perdoar dívidas, conceder isenções tributárias, e o mais que depender de lei propriamente dita.”*

O fato do regulamento ser aprovado por DECRETO não lhe confere atributos de lei, como bem ensina o doutrinador, anteriormente indicado, na página 155:

*“Decreto independente ou autônomo é o que dispõe sobre matéria ainda não regulada especificamente em lei. A doutrina aceita esses provimentos administrativos praeter legem para suprir a omissão do legislador, desde que não invadam as reservas da lei, isto é, as matérias que só por lei podem ser reguladas.”*

**Quanto as multas aplicadas pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1995 e 1996, elas passaram a ser devidas com a entrada em vigor da Lei nº 8.981, de 20/01/95, cujos efeitos começaram a produzir-se a partir de primeiro de janeiro de 1995 (art.116), que no seu art. 88, da forma seguinte:**

***“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.”***

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que se enquadram nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei.

Por ser uma “obrigação de fazer”, necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito a aplicação de uma penalidade pecuniária.

**A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.**

A recorrente, embora não tenha atingido o valor mínimo de rendimentos tributáveis, nos termos dos incisos III do art. 1º da IN -SRF 105/94 e III do art. 1º da IN – SRF nº 62/96 estava legalmente obrigada a apresentar as declarações de ajuste anual dos exercícios em pauta, por ser sócia da empresa “NSB – Projetos Industriais S/C Ltda”.

Como cumpriu esta obrigação além do prazo fixado, foi notificada a pagar a multa prevista no dispositivo, anteriormente, transcritos.

Quanto à aplicação do art. 138 do C.T.N, registro que, embora a Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/01-02.369/98, tenha se manifestado no sentido de acatar o benefício da denúncia espontânea na espécie aqui discutida, este entendimento não é unânime nas diversas Câmaras deste Conselho e, tampouco, na esfera judicial, como se depreende da decisão tomada pelos senhores Ministros da Primeira Turma do Tribunal de Justiça, assim ementada :



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

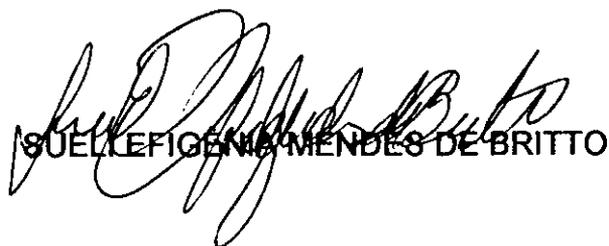
**“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.**

1. *A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.*
2. *As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.*
3. *Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.*
4. *Recurso Provido” (Recurso Especial nº 190388/GO, Relator Exmo. Sr. Ministro José Delgado) .*

Dessa forma **Voto** por negar provimento ao recurso.

Assim, meu VOTO é por dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa aplicada pelo atraso na declaração de Ajuste Anual do exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2000

  
SUELLEGÊNIA MENDES DE BRITTO

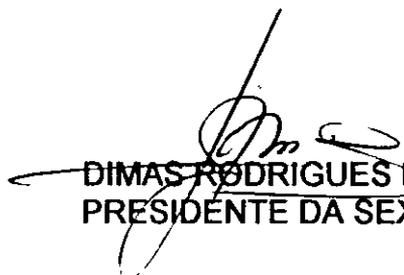
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10830.006395/98-86  
Acórdão nº. : 106-11.163

**INTIMAÇÃO**

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 22 MAR 2000

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 22/03/2000.

  
EVANDRO COSTA GAMA  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL