



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17
Recurso nº. : 15.309
Matéria : IRPF - EXS.: 1993 a 1995
Recorrente : GUIMARÃES PEDROSO DE SOUZA
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 1999
Acórdão nº. : 102-43.705

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Em obediência ao art. 97, inciso V do CTN inaplicável a disposição contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94. A partir de janeiro de 1995, com a entrada em vigor da Lei n.8.981/95, a apresentação da declaração de rendimentos 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 GUIMARÃES PEDROSO DE SOUZA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar o lançamento dos exercícios de 1993 e 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Mário Rodrigues Moreno e Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni, que davam provimento integral.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


CLÁUDIA BRITO LEAL IVO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN e JOSÉ CLÓVIS ALVES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



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

Processo nº : 11007.000768/97-17
Acórdão nº : 102-43.705
Recurso nº : 15.309
Recorrente : GUIMARÃES PEDROSO DE SOUZA

RELATÓRIO

GUIMARÃES PEDROSO DE SOUZA, nos autos qualificado, recorre de decisão de fl.22, prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, que manteve lançamento de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos, referente aos anos calendário de 1992, 1993 e 1994, exercícios de 1993, 1994 e 1995 respectivamente.

O referido lançamento decorre da entrega extemporânea das declarações referentes aos exercícios de 1993, 1994, 1995, 1996 e 1997, cumulada com pedido de dispensa da cobrança da multa pela entrega intempestiva, fundado no instituto da denúncia espontânea.

Tendo em vista o indeferimento do pedido de dispensa das penalidades pela entrega extemporânea, e considerando que, o pagamento das multas por atraso das declarações referentes aos exercícios de 1996 e 1997, será objeto de notificação eletrônica, expediu a fiscalização notificação de lançamento, imputando ao contribuinte, multa de 97,50 UFIR, para os exercícios de 1993 e 1994, Port. MF 264/93 e 285/94, bem como multa de 200 UFIR, para o exercício de 1995, Port. 130/95.

Impugnado o lançamento à fl.01, alega o contribuinte que a entrega extemporaneamente suas declarações não causou nenhum prejuízo aos cofres públicos federais, em virtude de seus baixos rendimentos, pelo que requer a exclusão da responsabilidade pelo pagamento das penalidades lhe impostas, fundado no art. 138 do Código Tributário Nacional.



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

Processo nº : 11007.000768/97-17
Acórdão nº : 102-43.705

Constam às fls. 06 a 14, declarações de rendimentos referentes aos exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1996, evidenciando ser o contribuinte sócio da empresa Guimarães Pedroso de Souza – ME, inscrita no CGC/MF sob nº91295253/0001-95.

Entendeu a DRJ em Santa Maria - RS, fl.22, pela manutenção do lançamento fiscal, consubstanciando seu entendimento na seguinte ementa:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – IRPF

Para os contribuintes obrigados a apresentar declaração, incide multa de 1% (um por cento) ao mês de atraso ou fração calculada sobre o imposto devido, ainda que integralmente pago, observados os limites mínimos de 97,59 UFIR's, até o exercício 1994 e de 200,00 UFIR's a partir do exercício 1995.

Constatado o descumprimento do prazo legal a multa é devida independentemente da iniciativa do contribuinte para sua entrega.

PROCEDENTE A EXIGÊNCIA”

Irresignado com a referida decisão, interpôs tempestivamente, o contribuinte, fl.30, recurso voluntário ao presente colegiado, solicitando o deferimento da impugnação, levando em consideração o artigo 138 do Código Tributário Nacional, excluindo sua responsabilidade pela confissão e entrega espontânea.

À fl.42, consta depósito recursal no valor de R\$ 103,00, cento e três reais.

Bulotta



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

Não oferecida contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional conforme Portaria n.189, de 11 de agosto de 1997, art. 1º . parágrafo 1º, inciso I, do Ministério da Fazenda.

É o Relatório.

Guarati



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

VOTO

Conselheiro CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, Relatora

Conhece-se do Recurso Voluntário por preencher os requisitos da lei.

Trata o presente recurso sobre a inaplicabilidade da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos nos exercícios de 1993, 1994 e 1995, fundado no instituto da denúncia espontânea.

Fundada no art.856 do RIR/94, a apresentação da declaração de rendimentos consiste em uma obrigação do contribuinte em fornecer à receita os resultados auferidos no ano-calendário anterior, independente de saldo apurado ou eventual isenção do imposto.

Destaque-se que a obrigatoriedade da entrega da declaração de rendimentos, decorre da participação societária da contribuinte, conforme estabelecido nos Manuais de Pessoa Física - 1993 e 1994, letra "f" e Manual de Pessoa Física 1995, letra "c"

"OBRIGATORIEDADE DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO 1993

Está obrigado a apresentar declaração de Ajuste Anual o contribuinte que, em relação ao ano-calendário de 1992, se enquadrar e qualquer das situações a seguir:

f) participou de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima - S.A.;

Cláudia Brito Leal Ivo



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

OBRIGATORIEDADE DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO 1994

Está obrigado a apresentar declaração de Ajuste Anual o contribuinte que, em relação ao ano-calendário de 1993, se enquadrar e qualquer das situações a seguir:

f) participou de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima - S.A.;

OBRIGATORIEDADE DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO 1995

Página 3

Está obrigado a apresentar declaração de Ajuste Anual o Contribuinte que, em relação ao ano-calendário de 1994, se enquadrar e qualquer das situações a seguir:

c) participou de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima - S.A.;"

A penalidade referente aos exercícios de 1993 e 1994, tem por base os seguintes artigos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto N.º 1.041 de 11/01/94:

"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 nºs 1.967/82, art. 17 e 1968/82, art. 8º);

II - multa:

Bulcão



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

Processo nº : 11007.000768/97-17

Acórdão nº : 102-43.705

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”; (grifos nossos)

“Art. 984 - Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica (Decreto-lei nº 401/68, art. 22 e Lei Nº 8.383/91, art. 3º, I).” (grifos nossos)

Subsiste, no entanto, controvérsia de entendimentos sobre a aplicabilidade da multa pelo atraso na entrega de declaração, oriunda da diversidade de interpretação dos seguintes dispositivos legais:

Decreto-lei Nº 1967 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 à, a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o **Imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago”. (grifos nossos)*

Ratificado o entendimento pelo Decreto-lei n.1.968 de 23/11/82:

*“Art. 8º - Sem prejuízo do imposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, aplicar-se-á a multa de 1% (um por cento) ao mês **sobre o imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago”. (grifos nossos)*

Neste contexto, entendendo que a penalidade pecuniária está vinculada a existência de imposto devido, sua ausência na Declaração de rendimentos, implica na inexistência e impossibilidade de exigência de multa.

Apuleto



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

Conclui-se que a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos nos anos-calendário de 1993 e 1994 é a prevista no art. 999 do RIR/94, cuja base é o imposto devido, inconcebendo-se a aplicação da multa disposta no artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente às infrações sem penalidade específica.

Aplicar-se a multa, sem lei anterior que a defina, fere o comando do art. 97 da Lei 5.172 de 25/10/66 Código Tributário Nacional:

“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”

Dessa forma, regulamento do imposto de renda diferindo de uma lei por suas particularidades, não tem respaldo para estabelecer penalidades, como 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”.

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 írrito 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 destinada a prover



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

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.”

Constatada a ausência de previsão legal para imputação da penalidade nos referidos exercícios, não há como prosperar a cobrança das multas contestadas, referentes aos períodos anteriores ao ano-calendário de 1995.

A partir de primeiro de janeiro de 1995, carreada na Lei Nº 8.981, de 20/01/95, para os exercícios de 1995, a vertente matéria passou a ser disciplinada em 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.

Bulcão



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

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.

§ 2º - a não regularização no prazo previsto na intimação, ou em caso de reincidência, acarretará o agravamento da multa em cem por cento sobre o valor anteriormente aplicado."

O Ato Declaratório Normativo COSIT Nº 07, de 06/02/95, para dirimir eventuais dúvidas sobre a vertente matéria, declara que:

"I - a multa mínima, estabelecida no § 1º do art. 88 da Lei Nº 8.981/95, aplica-se às hipóteses previstas nos incisos I e II do mesmo artigo;

II - a multa mínima será aplicada às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes:

III - para as declarações relativas a exercícios anteriores a 1995 aplica-se a penalidade prevista na legislação vigente à época em que foi cometida a infração."

Nos termos do inciso III do art. 1º da Portaria 105/94, a recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1995, até 31/05/95, prazo este fixado nas Instruções Normativas SRF números 105/94 e Portaria MF 130/95.

Diante disso, ao fazê-lo extemporaneamente, pertinente é a aplicação da multa, equivalente a 200 UFIR pelo atraso.



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

Processo nº. : 11007.000768/97-17

Acórdão nº. : 102-43.705

A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei n.5.172/66 Código Tributário Nacional, argüida pelo recorrente inaplica-se à presente hipótese, haja vista que juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Neste contexto, a imputação da multa, por seu caráter punitivo, insurge do descumprimento da obrigação de entrega da declaração de rendimentos na data prevista, independentemente do montante do imposto a recolher, por ter seu valor prefixado na legislação.

Isto posto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por dar parcial provimento ao recurso, excluindo a multa pelo atraso na entrega da declaração pertinente aos exercícios de 1993 e 1994.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 1999.


CLÁUDIA BRITO LEAL IVO