MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

| | | |
|---|---|---|
| Processo nº. | : | 11030.001417/96-29 |
| Recurso nº. | : | 114.910 |
| Matéria | : | IRPJ - Exs: 1994 a 1996 |
| Recorrente | : | SUELI DA ROCHA (FIRMA INDIVIDUAL) |
| Recorrida | : | DRJ em SANTA MARIA - RS |
| Sessão de | : | 17 de fevereiro de 1998 |
| Acórdão nº. | : | 104-15.956 |

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIOS 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.

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIO DE 1995 e 1996 - 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 SUELI DA ROCHA (FIRMA INDIVIDUAL).

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência fiscal o exercício de 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11030.001417/96-29
Acórdão nº. : 104-15.956

FORMALIZADO EM: 20 MAR 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.

Processo nº. : 11030.001417/96-29
Acórdão nº. : 104-15.956
Recurso nº. : 114.910
Recorrente : SUELI DA ROCHA (FIRMA INDIVIDUAL)

# RELATÓRIO

SUELI DA ROCHA (FIRMA INDIVIDUAL), contribuinte inscrito no CGC/MF 93.120.558/0001-91, com sede no município de Água Santa, Estado do Rio Grande do Sul, à Rua Pe. Júlio Marin, 235, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Passo Fundo - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 22/24, prolatada pela DRJ em Santa Maria - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 28/29.

Contra o contribuinte acima mencionado foi emitido, em 02/09/96, as Notificações de Lançamento de fls. 01/03, com ciência em 01/08/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 1.200,00 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$ 994,44 (novecentos e noventa e quatro reais e quarenta e quatro centavos), convertidos pela UFIR do mês da apuração, a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação da multa prevista no artigo 999, inciso II, letra "a", combinado com o artigo 984, todos do RIR/94 e da multa prevista no 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 1994 a 1996, correspondentes, respectivamente aos anos-base de 1993 a 1995, fora do prazo fixado pela legislação de regência.

Em sua peça impugnatória de fls. 09/10 apresentada, tempestivamente, em 28/08/96, a contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indispõe contra a exigência fiscal, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a intimada exerceu atividade de empresária até a data de 30/07/93;

- que após esta data, havendo sido aprovada em concurso público a intimada passou a exercer a atividade de chefe de agência de correio, tal atividade e comprovada com a cópia do contra-cheque e portaria;

- que a intimada pediu a seu contador que efetivasse os procedimentos necessários a baixa de sua empresa em 1993, quando mudou-se de Passo Fundo para Água Santa;

- que a intimada ciente de que tais procedimentos haviam sido tomados, ficou despreocupada no tocante a apresentação das declarações de imposto de renda pessoa física e jurídica.

Em 23/01/97 apresenta novo expediente à DRF/Passo Fundo em que renova as mesmas alegações apresentadas na impugnação (fls. 18) e anexa cópia de identificação Médico-Hospitalar e Odontológica (fls. 19).

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 em relação ao exercício de 1994 foi aplicada a multa de 97,50 UFIR, conforme o estabelecido no artigo 984 do RIR/94. O dispositivo é claro e a aplicação da multa apresenta-se correta;

- que o artigo 88 combinado com seu inciso II e parágrafo 1º, letra "b", da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelecem que a pessoa jurídica ficará sujeita a multa mínima de quinhentas UFIR em caso de falta de apresentação da declaração de que não resulte imposto devido ou a sua apresentação fora de prazo fixado. O art. 87 do mesmo diploma legal dispõe que aplicar-se-ão às microempresas as mesmas penalidades previstas para as demais pessoas jurídicas. A referida multa é aplicável às declarações relativas ao exercício de 1995 e seguintes;

- que a obrigatoriedade da apresentação da declaração de rendimentos atinge a todas as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, inclusive microempresas, independentemente de terem ou não imposto a pagar. A entrega da declaração de rendimentos fora do prazo fixado justifica a cobrança da multa por não cumprimento da obrigação acessória;

- que ocorrido o pressuposto fático, qual seja, o atraso na entrega da declaração de rendimentos, há incidência da norma tributária que estabelece a aplicabilidade da multa, quer a entrega dessa declaração seja procedimento espontâneo, quer seja sob procedimento fiscal;

- que alegações no sentido de que desconhecia o fato de as declarações de rendimentos não terem sido apresentadas no prazo ou de não possuir recursos financeiros para pagamento da multa, sem qualquer outro elemento de convicção é insuficiente para questionar os fatos apontados no Auto de Infração.

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

**"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

**Multa Regulamentar - Omissão na apresentação das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.**

A apresentação da declaração de rendimentos, até o Exercício de 1994, Ano-Calendário 1993, fora do prazo estabelecido, sujeitará a pessoa jurídica à multa de 97,50 UFIR em cada exercício. A partir do Exercício de 1995, Ano-Calendário de 1994, essa multa, mínima, será de quinhentas UFIR.

**EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE."**

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/04/97, conforme Termo constante das fls. 25/27, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (07/05/97), o recurso voluntário de fls. 28/29, instruída pelos documentos de fls. 30/44, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 30/05/97, a Procuradora da Fazenda Nacional Dr.ª. Wanderléia Josefina Veloso, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, apresenta, às fls. 47/50, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.

É o Relatório.

Processo nº. : 11030.001417/96-29
Acórdão nº. : 104-15.956

# 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 a 1996, anos-base de 1993 a 1995.

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.

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,

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, dos exercícios de 1995 e 1996, até o dia 31 de maio de 1995 e 1996. 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.

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 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 200,00 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 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 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 a 200,00 UFIR, relativa ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998

NELSON MALLMANN