



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
RECURSO Nº. : 112.493
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1995
RECORRENTE : FLÁVIO REUS SCHROEDER & CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRJ em PORTO ALEGRE (RS)
SESSÃO DE : 26 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA - 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **FLÁVIO REUS SCHROEDER & CIA. LTDA.**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves e José Pereira do Nascimento que proviam o recurso.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALMIRA LHANESA VASCONCELLOS FRANÇA, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406
RECURSO Nº. : 112.493
RECORRENTE : FLÁVIO REUS SCHROEDER & CIA LTDA.

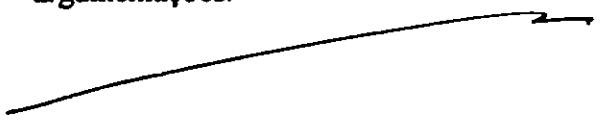
RELATÓRIO

FLÁVIO REUS SCHROEDER & CIA LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 94.485.653/0001-51, com sede no município de São Leopoldo, Estado do Rio Grande do Sul, à Av. Getúlio Vargas, nº 4388 - Bairro São João Batista, jurisdicionado à DRF em Novo Hamburgo - RS, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pela DRJ em Porto Alegre - RS, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 15/16.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 09/10/95, a Notificação de Lançamento de fls. 02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 500,00 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\$ 397,60 (trezentos e noventa e sete reais e sessenta centavos), convertidos pela UFIR do 4º trimestre de 1995 (0,7952), a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação da multa prevista no artigo 88, inciso II, da Lei nº 8.981/95, observado o valor mínimo previsto no § 1º, alínea "b" do citado diploma legal, em virtude do interessado ter apresentado sua Declaração de rendimentos, do exercício de 1995, ano-base de 1994, fora do prazo fixado pela legislação de regência.

Em sua peça impugnatória de fls. 05/06, apresentada tempestivamente, em 22/12/95, o contribuinte, após historiar os fatos registrados na Notificação de Lançamento, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente, com base nas seguintes argumentações:





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

- que para efetuar a entrega da DIRPJ, foi observado as instruções do verso do formulário, que no item 1.11, que diz o seguinte: “a não apresentação da declaração de rendimentos, ou a sua apresentação fora do prazo, sujeitará a microempresa multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração, calculado sobre a totalidade do imposto de renda devido”, e apesar das instruções contidas no verso do formulário deixarem claro que a requerente não teria multa a pagar com a entrega fora de prazo, uma vez que não teria imposto a pagar, foi surpreendida com uma multa de 500 UFIR, equivalente a R\$ 397,60, um valor extremamente alto em relação ao volume de vendas da mesma;

- que com a mudança radical ocorrida no item 11.1, das instruções contidas no verso do formulário da DIRPJ, era obrigação da Receita Federal em providenciar no recolhimento de todos os impressos existentes no mercado, ou então pelo menos fazer uma vasta divulgação através da imprensa afim de informar aos contribuintes da alteração, já que os mesmos viriam sofrer uma penalidade tão pesada, ou seja, uma multa de 500 UFIR, que para uma empresa de grande ou médio porte pode não ser muito significativa, mas para uma microempresa, que geralmente o sócio ou titular tiram dali o mínimo para o seu sustento e de sua família, é muito pesada. No entanto a Receita Federal silenciou a respeito de tal mudança, não sensibilizando-se com a precária situação financeira da microempresa, que não tem a menor condição de arcar com a multa imposta e se tiver que pagar tal valor, corre o risco de desestruturar-se;

- que os microempresários foram surpreendidos com uma multa a qual não tem condições de pagar, uma vez que as instruções contidas no verso do formulário não tem nada a ver com a realidade dos fatos, além do mais houve uma vasta divulgação pela imprensa a respeito da multa que teria o contribuinte pessoa física que não entregasse a declaração de IRPF no prazo, e apesar do prazo de entrega da declaração de IRPJ, pelas ME ter sido o mesmo, se silenciou totalmente a respeito da multa de 500 UFIR;

- que a multa imposta pela Receita Federal em um pequeno espaço de tempo antes do prazo para entrega da DIRPJ, é uma verdadeira aberração, frente as condições financeiras que se encontram as microempresas em geral, que geralmente são familiares.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

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 sendo o dia 31 de maio o último prazo para entrega da declaração de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, conforme dispuseram a IN SRF 107/94 e a Portaria MF 146/95, a entrega da declaração de rendimentos fora do prazo obriga a empresa acima qualificada ao pagamento da multa formal estipulada no artigo 88 da Lei nº 8.981/95 de, no mínimo, 500 UFIR, exigência esta estabelecida no lançamento ora questionado. Esta exigência mínima vale tanto para a empresa que teve imposto a pagar, como para aquelas que não tiveram imposto ou não tiveram movimento no ano-calendário de 1994, pois a lei não as excepcionou expressamente daquela penalidade;

- que trata-se de obrigação acessória, que é a imposição, por lei, de prática de ato, no caso, a entrega da declaração de rendimentos, que, pela sua mera inobservância, nos termos do § 3º do artigo 113 do CTN, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária;

- que o próprio decurso do prazo final para entrega configurou o descumprimento da obrigação, acarretando o surgimento do fato gerador da multa em data posterior à publicação da lei que instituiu a penalidade mínima ora aplicada, descabendo falar-se em retroatividade da lei;

- que tampouco há que se alegar desconhecimento daquela norma legal, pois a ninguém é dada tal prerrogativa por força do artigo 3º do Decreto-lei 4.567/42, a assim chamada Lei de Introdução ao Código Civil, que estipula normas gerais para aplicação das leis. A autuada não tem o direito de beneficiar-se de sua omissão sob o pretexto de que o MAJUR não dispusera a respeito da multa mínima, pois descumprira a determinação legal do prazo em decorrência de acreditar ser este inócuo, desprovido de qualquer sanção. De tal sorte que confessa ter sido inadimplente por conveniência, quando lhe servia. Não pode agora pretextar prejuízo, pois o MAJUR lhe esclareceu perfeitamente qual a data limite para entrega;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

- que por outro lado, 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;

- que é demais obrigar o Fisco a intimar todos aqueles que não entregaram suas declarações, já que o prazo, fixado em lei, é público, valendo para todos, juntamente com a multa estabelecida para aqueles que não o cumprirem até a data limite fixada naquele diploma legal. Destarte, a própria lei, ao fixar o prazo de vencimento e a penalidade aplicável a quem não o cumprisse, afastou por completo qualquer tentativa do sujeito passivo de usufruir da espontaneidade, não oponível à multa pecuniária do inadimplemento da obrigação acessória.

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

“DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPJ

A entrega da declaração de rendimentos fora do prazo limite estipulado na legislação tributária enseja a aplicação da multa de ofício prevista no inciso II, § 1º, alínea “b” do artigo 88 da Lei nº 8.981/95.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 16/05/96, conforme Termo constante das fls. 12/14, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 15/16, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

Em 10/06/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Luiz Fernando Jucá Filho, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Porto Alegre - RS, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:

- que o art. 856 do RIR/94 prevê a obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos a cada ano-calendário, e se dirige às pessoas jurídicas em geral, sem fazer qualquer exceção;

- que dessa forma, a obrigação acessória de apresentação de declaração de rendimentos atinge não só as empresas que tiveram faturamento no ano-base, mas, igualmente, aquelas que apresentaram resultado negativo, ou mesmo não obtiveram qualquer resultado, por não terem operado naquele período;

- que nos termos do disposto no art. 113, parágrafo 3º, do CTN, a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária;

- que o instituto da denúncia espontânea não se aplica às multas de natureza moratória. Como é sabido, tais multas não têm caráter punitivo. Visam compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária;

- que o art. 138 do Código Tributário Nacional só tem aplicação quando a infração cometida for penalizada com multa de ofício. A multa de mora, como acima já foi dito, não pode ser excluída pela denúncia espontânea da infração, eis que não tem caráter punitivo;

- que relativamente a tal exação, existem duas obrigações a serem cumpridas: uma consiste na obrigação de entregar a declaração de rendimentos, na data estipulada; a outra, consiste no pagamento do imposto, se devido;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

- que a primeira, conhecida como obrigação acessória, não permite o arrependimento do contribuinte. Veja-se que, com a não apresentação da declaração de rendimentos no prazo legal, consumou-se a infração, não sendo possível reverter tal situação;

- que como já foi dito, a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora;

- que 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.

É o Relatório



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR

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

Não há arguição 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 do exercício de 1995, ano-base de 1994.

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.

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:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16

ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

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 a 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16

ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

Assim, observada a legislação de regência, advém a conclusão que a contribuinte em tela, enquadrada na condição de microempresa, 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.

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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

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 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11065/002.684/95-16
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.406

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

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 1997



NELSON MALLMANN