



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Recurso nº. : 113.687  
Matéria : IRPJ - Ex: 1995  
Recorrente : FERRETTI & KLEIN LTDA. - ME  
Recorrida : DRJ em SANTA MARIA - RS  
Sessão de : 18 de setembro de 1997  
Acórdão nº. : 104-15.424

IRPJ - EX. 1995 - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - MULTA - A entrega intempestiva da Declaração de Rendimentos, sujeita a pessoa jurídica ao pagamento de multa, equivalente a 1% (um por cento), por mês ou fração, sobre o imposto devido apurado na Declaração, fixado este valor, a partir de 1995, em no mínimo 500 UFIR, ainda que dela não resulte imposto devido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERRETTI & KLEIN LTDA. - ME

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE

  
MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424  
Recurso nº. : 113.687  
Recorrente : FERRETTI & KLEIN LTDA. - ME

**RELATÓRIO**

FERRETTI & KLEIN LTDA. - ME, jurisdicionado pela DRJ em Santa Maria - RS, foi notificada do lançamento relativo a multa de ofício decorrente da falta ou atraso na apresentação da declaração de rendimentos, referente ao ano calendário de 1994.

Irresignada, apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese:

"Art. II - A microempresa fica isenta dos seguintes tributos:

I - Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza;

Art. 13 - A isenção referida no art. 11º abrange a dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias, salvo as expressamente previstas nos arts. 14, 15 e 16 desta Lei;

Neste sentido, a jurisprudência pátria tem sido pacífica em entender que não cabe qualquer espécie de cobrança de penalidades relativas a obrigações acessórias, pois que as ME, estão dispensadas de tais, entendimentos aliás, das próprias Câmaras de Contribuintes da Receita Federal, cujos acórdãos respectivamente se transcreve:

**IR - MICROEMPRESA - LEI Nº 7.256/84 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE RENDIMENTOS - DISPENSA.**

"IRPJ - Microempresa - Declaração de rendimentos - Dever de prestar - Obrigação acessória - Dispensa. A microempresa, ex vi do disposto no art. 13 da Lei nº 7.256, de 1994, está dispensada do cumprimento da obrigação acessória que consiste na apresentação da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica. Incabível, portanto, a aplicação de penalidade pelo desatendimento a intimação do Fisco para que fosse feita a entrega da citada declaração. Recurso especial a que se nega provimento." (Ac. da CSRF - mv - nº 01-01.304 - Rel. Cons. Sebastião Rodrigues Cabral - j. 27.09.92 - DOU 10.01.95, p. 480 - ementa oficial).



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

Fonte: Repertório 108 de Jurisprudência nº 1/8388 - 2ª quinzena de fevereiro de 1995.

**FALTA DE APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO (Ex. 84/8) - Descabida a imposição da multa prevista no art. 723 do RIR/80, pela falta de apresentação de declaração de rendimentos, por se tratar de microempresa, isenta do cumprimento dessa obrigação tributária acessória (art. 13 da Lei 7.256/84) (Ac. 1º CC 105-4.393/90 - DO 17.09.90). No mesmo sentido, v. Ac. 102-26.641/9 DO 15.09.92)."**

Ante o exposto, impugna-se o auto de lançamento em tela e requer-se o recebimento da Declaração do IR relativa ao ano de 1994, independentemente do pagamento de quaisquer penalidades, na consonância dos fundamentos legais acima exposto.

Em V. S. não recebendo a Declaração em tela, requer a manifestação por escrito neste sentido, nos prazos legais, para as medidas legais cabíveis."

Às fls. 12 encontramos a decisão da autoridade de primeiro grau que apoia-se no descumprimento do artigo 856 do RIR/94:

"Art. 856. As pessoas jurídicas, inclusive as microempresas, deverão apresentar em cada ano-calendário, até o último dia útil do mês de abril, declaração de rendimentos, demonstrando os resultados auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior (Lei 8.541/92, arts. 4º, 18, III e 52)." (Grifei)

Pelo seu descumprimento, haverá a penalização prescrita no artigo 88 da Lei 8.981/95, que determina, "in verbis":

"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 integralmente pago;

II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido;



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

§ 1º o valor mínimo a ser aplicado será:

- a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
- b) de quinhentas UFIR, para pessoas jurídicas;

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

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e o art. 60 da Lei 8.383, de 1991, não se aplicam às multas previstas neste artigo."

De modo que, a entrega da declaração de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica após expirado o prazo obriga a empresa acima qualificada ao pagamento da multa aforam estipulada no artigo 88 da Lei 8.981/95 de, no mínimo, 500 UFIR, transformada para R\$ 414,35 por força do art. 30 da Lei 9.249/95. Esta exigência mínima vale independentemente do fato de a empresa ter ou não imposto a pagar.

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.

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, cuja origem, ressalte-se, reside na Medida Provisória 812 de 30.12.94, descabendo falar-se em retroatividade da lei."

A decisão aborda a Lei de Introdução ao Código Civil, o artigo 136 e 138 do CTN, tece comentários sobre o disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Decidiu por julgar procedente a ação fiscal consubstanciada na notificação do lançamento.



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

Ciente da decisão monocrática a autuada interpôs recurso voluntário a este Colegiado, o qual foi lido na íntegra em sessão.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

**VOTO**

**Conselheiro MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora**

Estando o recurso revestido de todas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A matéria versada nos autos já foi sobejamente decidida neste Conselho de Contribuintes.

A entrega da Declaração de Rendimentos pelas pessoas físicas e jurídicas é obrigação legal, e a falta ou atraso em seu cumprimento enseja na cobrança de multa. A penalidade aplicável, encontra-se disciplinada, a partir de 1º de janeiro de 1995, pela Lei nº 8.981, que "Altera a legislação tributária federal e dá outras providências.", e, em especial no disposto no seu artigo 88, verbis:

**"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 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:**



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas UFIR, para pessoas jurídicas;

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

§ 3º - As reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e o art. 60 da Lei 8.383, de 1991, não se aplicam às multas previstas neste artigo.

§ 4º - (Revogado pela Lei nº 9.065, de 20/06/1995.)"

As normas sobre o valor das penalidades em vigor foram bastante divulgadas, tendo constado das instruções para preenchimento de declarações de ajuste, sendo o prazo de entrega destas, em 1995, prorrogado, para superar quaisquer dificuldades que pudessem ter ocorrido na obtenção de formulários e disquetes.

Não pode prosperar, também a assertiva de que, correspondendo a entrega de Declaração uma obrigação acessória, a penalidade decorrente de seu não cumprimento somente subsistiria no caso de haver infração referente á obrigação principal. Ou seja, não incidiria nos casos em que não houvesse apuração de imposto devido.

A exigência de multa não se confunde com a apuração de imposto de renda. O fato gerador da penalidade é o atraso no cumprimento da obrigação de prestar informações ao fisco. A obrigação acessória converte-se em obrigação principal, conforme disposto no § 3º do artigo 113 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

**Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.**

§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

**§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.**

**§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."**

Por outro lado, não pode prosperar o entendimento de alguns, que pretendem caracterizar a cobrança da multa como um confisco. A multa por atraso na entrega da Declaração de Ajuste constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

A Constituição de 1988, veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, pelo que nem mesmo cabe a discussão sobre este tópico, haja visto tratar-se, nos presentes autos, de multa, penalidade pecuniária prevista em lei, conforme transcrito acima.

Apenas a título de ilustração, transcreve-se definição constante da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional: "Artigo 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada."

Sobejamente demonstrada a legalidade da cobrança da multa por atraso na entrega de declaração de imposto de renda, citados os dispositivos legais em que se fundamenta, a sua natureza de obrigação acessória e a decorrente impossibilidade de enquadrá-la como "confisco", cabe, finalmente, verificar se a ela pode ser oposta a figura da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

Reza o Artigo 138 do Código Tributário Nacional:

**"Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, 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.**

**Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."**

O mestre ALIOMAR BALEEIRO, ao comentar o artigo acima transcrito (in *Direito Tributário Brasileiro*, Ed. Forense, 2ª Edição), assim se manifesta:

**"EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE PELA CONFISSÃO**

Libera-se o contribuinte ou o responsável, ainda mais, representante de qualquer deles, pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se couber no caso do pagamento do tributo e juros moratórios, devendo segurar o Fisco com depósito arbitrado pela autoridade se o *quantum* da obrigação fiscal ainda depender de apuração.

Há nessa hipótese, confissão e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração.

A disposição, até certo ponto, equipara-se ao art. 13 do C. Penal: "O agente que, voluntariamente, desiste da consumação do crime ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados."

A cláusula "voluntariamente" do C.P é mais benigna do que a "espontaneamente" do C.T.N., que o § única desse art. 138, esclarece só ser espontânea a confissão oferecida antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração.

A *contrario sensu*, prevalece a exoneração se houve procedimento ou medida no processo sem conexão com a infração: *benigna amplianda*."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

Do texto transcrito se depreende que a outorga do benefício pressupõe uma confissão, uma denúncia. Segundo DE PLÁCIDO E SILVA (in Vocabulário Jurídico, Vol. I e II, ed. Forense).

“CONFISSÃO - Derivado do latim *confessio*, de *confiteri*, possui na terminologia jurídica, seja civil ou criminal, o sentido de declaração da verdade feita por quem a pode fazer.

.....

Em qualquer dos casos, é a *confissão* o reconhecimento da verdade feita pela própria pessoa diretamente interessada nela, quer no cível, quer no crime, desde que ela própria é quem vem fazer a declaração de serem verdadeiros os fatos argüidos contra si, mesmo contrariando os seus interesses, e assumindo, por esta forma, a inteira responsabilidade sobre eles.

.....”

DENÚNCIA - Derivado do verbo latino *denuntiare* ( anunciar, declarar, avisar, citar), é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Fiscal, com o significado genérico de *declaração*, que se faz em juízo, ou notícia que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado.

Mas, propriamente, na técnica do Direito Penal ou do Direito Fiscal, melhor se entende a declaração de um delito, praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão.

.....”

Segundo consta do Dicionário do Mestre AURÉLIO, *denunciar* significa “fazer ou dar denúncia de, acusar, delatar” “dar a conhecer, revelar, divulgar” “publicar, proclamar, anunciar” “dar a perceber, evidenciar”. Em qualquer das acepções da palavra, existe o sentido de tornar pública, de conhecimento público um fato qualquer.



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

Processo nº. : 11073.000313/95-38  
Acórdão nº. : 104-15.424

No caso em exame, o fato concreto é conhecido da autoridade fiscal - existe um prazo legal, prefixado em que deve ser cumprida a obrigação. O descumprimento tempestivo da obrigação de fazer implica na imposição da multa. Ocorrendo o fato gerador da multa no momento do decurso do prazo legal sem seu adimplemento, a cobrança, a obrigatoriedade do pagamento independe de que o cumprimento extemporâneo da obrigação ser espontâneo, ou decorrente de intimação específica. Resta claro que a contribuinte se omitiu no dever de informar, deixando de prestar auxílio á fiscalização no exercício pleno de seu dever.

Pode-se afirmar, ainda, que a ausência de mecanismos de coerção legal, aplicáveis quando do não cumprimento de obrigações de prestação de informações, destituíam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

Considerando que a ora Recorrente em nenhum momento contesta o fato de haver procedido á entrega de sua Declaração de Rendimentos com atraso, ou especificamente o cálculo do valor da multa cobrada;

Considerando que a ora Recorrente não logrou carrear aos autos quaisquer fatos, provas ou razões novas passíveis de elidir o acerto da decisão recorrida,

Considerando o acima exposto e o que mais dos autos consta,

Voto no sentido de negar-se provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de setembro de 1997

**MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE**