



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
RECURSO Nº. : 111.776
MATÉRIA : IRPJ - EX. DE 1995
RECORRENTE : ROBERTO DAL MAGRO (FIRMA INDIVIDUAL)
RECORRIDA : DRJ em PORTO ALEGRE (RS)
SESSÃO DE : 08 de janeiro de 1997
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

MULTA - APRESENTAÇÃO INTEMPESTIVA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A aplicação de penalidade decorre exclusivamente de lei. A apresentação espontânea mas fora do prazo da declaração de rendimentos, sem imposto devido, no exercício de 1995, dá ensejo à aplicação da multa prevista no art. 88, II c/c o art. 87 da Lei nº 8.981, de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ROBERTO DAL MAGRO (FIRMA INDIVIDUAL)**.

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 E RELATORA

FORMALIZADO EM: **09 JAN 1997**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: **NELSON MALLMANN, RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, 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**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319
RECURSO Nº. : 111.776
RECORRENTE : ROBERTO DAL MAGRO (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida a Notificação de Lançamento, exigindo-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 397,60, equivalente a 500 UFIR, relativo à multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, em decorrência da apresentação fora do prazo regulamentar da declaração do imposto de renda - pessoa jurídica.

Em sua defesa inicial, a contribuinte apresenta o arrazoadado de fls. 08/09.

A autoridade julgadora de primeira instância mantém o lançamento sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- transcreve, inicialmente, o artigo 856 do RIR/94 e o artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, que regem a exigência;

- sendo o dia 31 de maio o último prazo para a entrega da declaração de rendimentos do IRPJ, a entrega da declaração após esse prazo obriga a contribuinte ao pagamento da multa de, no mínimo, 500 UFIR;

- trata-se de obrigação acessória e que, pela sua mera inobservância, nos termos do § 3º do artigo 113 do CTN, converte-se em obrigação principal, sendo que o próprio descumprimento da obrigação acarreta o surgimento do fato gerador da multa;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

- as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não são capazes de elidir a imposição da multa, conforme artigo 136 do CTN, também não sendo caso do artigo 138 do CTN visto que tal dispositivo não abrange as penalidades pecuniárias decorrentes do inadimplemento de obrigações acessórias;

- o artigo 138 do CTN trata das multas de ofício decorrentes da falta de pagamento de tributos. No caso, ao deixar vencer o prazo fixado em lei, ocorreu o cometimento da infração, tornando o contribuinte obrigado ao pagamento da multa, não havendo como alegar espontaneidade. Raciocínio diverso conduziria a tratamento desigual em relação aqueles que cumprem suas obrigações nos prazos estabelecidos e aqueles inadimplentes.

Ciente dessa decisão em 19.01.96, recorre a contribuinte a este Primeiro Conselho de Contribuintes, protocolizando sua defesa em 16.02.96.

Como razões recursais, a contribuinte se fundamenta nos seguintes argumentos que passo a ler em sessão aos ilustres pares (lido na íntegra).

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por seu Representante Legal manifesta-se às fls.

25/26. 

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

V O T O

CONSELHEIRA LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, RELATORA

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, conheço.

Quanto à citação aos artigos 5º, II e 150, I da Constituição Federal é de se esclarecer à contribuinte as seguintes disposições legais que regem a matéria sob análise:

1 - LEI Nº 8.541, DE 1992

“Art. 52 - As pessoas jurídicas de que trata a Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas), deverão apresentar, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.”

2- DECRETO-LEI Nº 1.198, DE 1971

“Art. 4º - Poderá o Ministro da Fazenda alterar os prazos de apresentação da declaração de Imposto sobre a Renda, bem como escalonar a entrega das mesmas dentro do exercício financeiro.”

3 - INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 107, DE 1994

“Art. 5º - A declaração de rendimentos será entregue na unidade local da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona o declarante, em agência do Banco do Brasil S.A. ou da Caixa Econômica Federal localizada na mesma jurisdição, atendidos os seguintes prazos:

I - até 28 de abril de 1995, pelos contribuintes que utilizarem o Formulário I.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

É de se esclarecer à contribuinte que o ato normativo acima citado constitui norma complementar de lei, nos termos do art. 100, II do CTN e foi baixado por delegação de competência do Senhor Ministro da Fazenda, conforme referido na própria IN.

4 - LEI Nº 8.981, DE 1995

Art. 88 - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

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:

b) de quinhentas UFIR para as pessoas jurídicas.”

Em face das transcrições supra, não há que se cogitar em ilegalidade da exigência. O lançamento efetuou-se nos estritos termos daqueles dispositivos legais.

Outrossim, não há que se falar em irretroatividade da Lei ou mesmo em anualidade. O disposto no artigo 150, III da Constituição Federal, citado pelo recorrente, refere-se à cobrança de tributos.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) define em seu artigo 3º o que é tributo e em seu artigo 5º estabelece que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

Constata-se, pois, que a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica não se enquadra em quaisquer das citações, ou seja, não é imposto, taxa ou contribuição de melhoria.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41

ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

É de se destacar que a própria Lei nº 8.981 dispôs, em seu artigo 116, que produz seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995, embora a Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, que lhe deu origem tenha sido publicada em 1994.

Assim, não se tratando de tributo, a multa em análise é de ser exigida a partir de 1º de janeiro de 1995, conforme previsto no diploma legal que a instituiu.

Da mesma forma, o art. 145, § 1º da Constituição Federal é específico, quanto à personalização argüida pela recorrente, em relação a tributos, ou seja: I - impostos; II - taxas e III - contribuição de melhoria.

Em se tratando de multas, considerando haver descumprimento de obrigação acessória, a multa é aquela estipulada na legislação vigente e, no caso, constata-se que a multa exigível é o valor mínimo, conforme estipulado no § 1º do artigo 88.

Estando a exigência devidamente capitulada, não há que se invocar o artigo 109 do CTN, uma vez que o Direito Tributário, embora reconheça as normas do Direito Privado, tem sua autonomia resguardada.

Quanto à espontaneidade, em face do disposto no artigo 138 do Código Tributário, entendendo não merecer guarida o pleito da recorrente.

Ao referir-se ao artigo 138 do CTN, manifestou-se o representante da Fazenda Nacional em Belo Horizonte, Procurador Sérgio Marques de Almeida Rolff, a quem peço vênica para aqui transcrever seu arrazoado, com o qual concordo, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

“Conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja acompanhada do pagamento integral do tributo devido, com juros e correção monetária - que nada acresce e apenas recompõe o valor da moeda - antes do início de qualquer medida ou procedimento fiscalizador relativo à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ou denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal.

Em suma, tal e qual muito bem comparou o sempre e atual e Mestre Aliomar Baleeiro, tal procedimento de denúncia, de confissão da infração pelo contribuinte, equivale ao arrependimento eficaz do Código Penal (Direito Tributário Brasileiro 10ª Edição revista e atualizada - Forense, pág. 495/6).

Tal procedimento não afasta, portanto, as penalidades decorrentes de atos anteriormente já praticados e tão somente imputáveis ao contribuinte e que decorram de atos comissivos ou omissivos seus, como é o caso das penalidades por retardamento ou descumprimento de obrigação fiscal.

E isso porque deve ser anotado que, por princípio geral de direito e, tal qual comparado magistralmente pelo Mestre apontado, o agente infrator arrependido (no caso o contribuinte denunciante) **deverá responder pelos atos já praticados**, no caso, pela mora ou descumprimento já incorridos, sujeitando-se, portanto, a todos os seus jurídicos e legais efeitos (pagamento da multa devida).

Ver de outra forma será dar tratamento injustificadamente beneficiado ao contribuinte faltoso, com apologia do procedimento de contumaz descumprimento dos prazos e obrigações fiscais, permitindo que fique ao arbítrio do contribuinte o **se, quando e de que forma** pagar seus tributos e/ou prestar as informações já devidas por lei ao Poder Público sobre seus bens, atos e negócios (CTN 194/200), o que, por si só já configura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Públicas, sem embargo de tornar letra morta o princípio de direito, de ordem pública, que determina que toda obrigação deverá ter um tempo para o seu pagamento, sob pena de, à sua falta, a exigibilidade do cumprimento ser imediata (CC art. 952 e segs.). princípio esse representado em matéria fiscal pelo artigo 160 do CTN, o qual determina que a lei fixará os prazos para as obrigações fiscais, sem o que será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acréscidos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161).” (Destaques do original).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

Importa ainda destacar que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo ao serviço 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.

É incontestado a denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN. De se notar, entretanto, que a prevalecer a tese da impugnante, apenas se aplicaria a multa prevista no artigo 88 da Lei nº 8.981, de 1995, quando a infração fosse verificada no curso de procedimento fiscal, o que se contrapõe com a intenção do legislador que, com clareza, pretendeu distinguir duas situações distintas pela mesma sanção: a primeira, caracterizada pela falta de apresentação da declaração de rendimentos; e a segunda, pela sua apresentação fora do prazo fixado. Tal distinção, entendo, permite-nos demonstrar que a aplicação do referido dispositivo legal não pode ser entendida de forma tão restritiva como a que decorre da aceitação da premissa impugnatória.

Na segunda situação, que é a dos autos, apenas ocorrerá se ausente qualquer procedimento fiscal, já que, em outra hipótese, a entrega não mais se dará de forma voluntária. Dessa forma, a figura da declaração entregue em atraso apenas existirá como tal quando a entrega, apesar de intempestiva, foi efetuada voluntariamente pelo sujeito passivo e sem que sobre ele esteja pesando qualquer ação fiscal.

É de se concluir, pois, não ser o caso da aplicação do artigo 138 do CTN que diz respeito à infração tipificada como “obrigação principal”, enquanto que, nos autos, a multa diz respeito ao a multa diz respeito ao cumprimento de “obrigação acessória” a destempo.

Quanto ao argumento do CGC, constante ao item 13 da defesa, não tem o mesmo o condão de descaracterizar a exigência mesmo porque a ela não tem qualquer vinculação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 11080/010.518/95-41
ACÓRDÃO Nº. : 104-14.319

Não há que se falar em prazo exíguo para cumprimento das obrigações acessórias ou até mesmo em retardamento na entrega dos manuais. No exercício de 1995 o prazo para apresentação da declaração de rendimentos inclusive foi prorrogado para o dia 31 de maio, conforme Portaria Ministerial nº 146, de 1995, anteriormente mencionado.

À autoridade fiscal compete lançar a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, independente dos motivos que levaram o contribuinte ao atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Por sua vez, à autoridade julgadora compete apreciar os fundamentos da exigência e a defesa. Verifica-se que, se por um lado a Lei nº 7.256, de 1984, dispensava a microempresa de obrigações acessórias, por outro, o legislador, através da Lei nº 8.541, de 1992, instituiu a obrigatoriedade de a microempresa entregar a declaração de rendimentos e a Lei nº 8.981, de 1995, estabeleceu multa específica para a entrega após o prazo estipulado para a apresentação.

Em face do exposto, entendo ser aplicável ao caso a multa exigida no lançamento. Quanto ao mérito, voto pelo desprovimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de janeiro de 1997


LEILA MARIA SCHERRER LEIRÃO