MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13002.000185/96-91
Recurso nº. : 114.058
Matéria : IRPJ - EXS.: 1995 e 1996
Recorrente : MAURÍCIO DEWITT WEINGARTNER
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 15 DE OUTUBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.216

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ - A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa jurídica à multa mínima de 500 UFIR, ainda que dela não resulte imposto devido. Se aplica, também, às microempresas, mesmo quando considerado o disposto no art. 1º do Estatuto da Microempresa (Lei nº 7.256/84), albergado no art. 179 da Carta Magna.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURÍCIO DEWITT WEINGARTNER.

ACORDAM os Membros da Segunda 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 Francisco de Paula Corrêa Carneiro Giffoni (Relator) e Júlio César Gomes da Silva. Designado o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra para redigir o voto vencedor.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE e RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras: SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e CLÁUDIA BRITO LEAL IVO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.

NCA

Processo nº. : 13002.000185/96-91
Acórdão nº. : 102-42.216
Recurso nº. : 114.058
Recorrente : MAURÍCIO DEWITT WEINGARTNER

RELATÓRIO

MAURÍCIO DEWITT WEINGARTNER, jurisdicionada pela DRJ - PORTO ALEGRE - RS, foi notificado pelo documento de fls. 04, onde é cobrada a multa de ofício decorrente da falta ou atraso na apresentação da declaração de IRPJ no exercício de 1995.

Tempestivamente a empresa ingressou com impugnação de fls. 01/03.

Às fls. 12/14, decisão da autoridade monocrática assim ementada:

"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 8.891/95.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE"

Irresignada com a decisão da autoridade de primeiro grau a empresa ingressou com recurso de fls. 17.

Às fls. 19/20 contra-razões da PFN propondo a manutenção da multa.

É o relatório.

Processo nº. : 13002.000185/96-91
Acórdão nº. : 102-42.216

VOTO VENCIDO

Conselheiro FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI, Relator

O recurso é tempestivo.

A multa questionada, pelo ora recorrente, encontra-se disciplinada pela Lei Nº 8.981, de 20/01/95, cujos efeitos começaram a ser produzidos a partir de primeiro de janeiro de 1995 (art. 116). Em seus dispositivos encontramos o art. 88 que determina:

"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.

§ 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."

Para que não houvesse dúvida sobre a aplicação do citado dispositivo em 06/02/95 a Coordenação do Sistema de Tributação expediu o ato Declaratório Normativo COSIT Nº 07 que declara, "ipisis litteris".

"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 è época em que foi cometida a infração."

Estabelecido isso, não há como admitir-se a hipótese do desconhecimento da referida penalidade e muito menos de querer justificar o atraso na entrega da declaração.

Também não se aplica, aqui, a figura da denúncia espontânea contemplada no artigo 138 da Lei Nº 5.172/66, C.T.N., porque 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 ou IRPJ, que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma . Além disso, é característica desta penalização, por inobservância de obrigação acessória, a prestação de fazer em um determinado intervalo de tempo, com termo final fatal, de sorte que o descumprimento de qualquer das duas condições previstas se constitui em descumprimento da obrigação como um todo, cabendo portanto a penalização regulamentar".

Como ficou acima registrado, este tem sido o voto deste Relator sobre a matéria, acompanhando a maioria dos Conselheiros desta Egrégia Câmara. Contudo, em tratando-se de microempresa, discordo frontalmente da aplicação da multa, que vem sendo cominada pelas autoridades administrativas, por crê-las um contra-senso em relação à própria política tributária do Poder Executivo, que tem procurado encontrar fórmulas operacionais de simplificar os encargos fiscais de pequenas e microempresas. De fato, mesmo que dependente do Poder Legislativo, como no caso em espécie, tem-se observado diversas tentativas do Poder Executivo em minorar a

carga de tributos indiretos e diretos, pelos quais ainda respondem as microempresas, em flagrante desrespeito ao instituído na ***Carta Magna de 1988***, que incorporou os princípios básicos da Lei nº 7.256/84, ainda em pleno vigor, conhecida como "Estatuto da Microempresa"-, em seu ***art. 179***:

"A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei".

A causa da multa está, portanto, no mero atraso do cumprimento da obrigação acessória que, a meu juízo, não deveria ter sido jamais aplicada às microempresas, quando mais não havendo imposto devido, ou por estarem isentas ou até desativadas, em frontal desrespeito ao disposto no mencionado artigo da Carta Magna. Ora, se fora a intenção do legislador ordinário a penalização da microempresa, como tem sido o entendimento das autoridades administrativo-fiscais, ao interpretar o art. 87, deixaria registrado tal fato no corpo da própria lei, como ordena o texto maior. Não resta dúvida que, de qualquer forma, a disposição estaria maculada de imperdoável inconstitucionalidade, haja visto que o mencionado mandamento maior também não foi alterado, estando, portanto, em seu pleno vigor. Tanto isto é verdade, que todas as demais legislações posteriores ao advento da Constituição de 1988 têm mantido as prerrogativas constitucionais das microempresas, em sua maioria por iniciativa do próprio Executivo Federal, ***como comprova a recentíssima Lei 9.317/96, que em seu art. 1. dispõe: "Fica assegurado às microempresas e as empresas de pequeno porte tratamento jurídico simplificado e favorecido nos campos administrativo, tributário, trabalhista, previdenciário e creditício, na conformidade do disposto nesta Lei."***

Claro está, portanto, que o disposto no art. 88 da Lei nº 8.981/95 é aplicável às pessoas físicas e pessoas jurídicas tributáveis pelo lucro real ou presumido, mas inaplicável à microempresa, seja por falta de expressa disposição legal, que tenha revogado seus benefícios estatutários, seja também e principalmente por ferir disposição constitucional que lhes garantem tratamento especial e privilegiado em matéria administrativa e tributária, seja ainda por coerência com os demais diplomas legais, anteriores e posteriores a Carta Magna, que procuram simplificar tanto as obrigações principais, quanto as acessórias de pequenas e microempresas.

Em outras palavras, o disposto nos arts. 87 e 88 do diploma legal em foco, ao equiparar o tratamento dado a microempresa ao das demais pessoas jurídicas, o quê vai de encontro frontal com todo o disciplinamento jurídico que vinha e ainda vem sendo dado às microempresas, somente pode ser entendido como um lamentável descuido do legislador ordinário.

Isto posto e com esta fundamentação, voto no sentido de DAR PROVIMENTO TOTAL ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1997.

FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator Designado

O ilustre Relator do recurso voluntário em exame, Conselheiro Francisco de Paula C. Carneiro Giffoni defende a não incidência da multa mínima quando do atraso na entrega de declarações de rendimentos de Microempresas, na hipótese de não ser apurado imposto devido. Em que pese o brilhantismo da defesa da tese esposada, peço vênia para discordar.

A entrega de 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 1° de janeiro de 1995, pela Lei n° 8.981, que "Altera a legislação tributária federal e dá outras providências", e, em especial no disposto em 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 que integralmente pago;
>
> II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.
>
> § 1° - O valor mínimo a ser aplicado será:
>
> a) de duzentas UFIR, para as pessoas físicas;
>
> b) de quinhentas UFIR, para as pessoas jurídicas.
>
> § 2° - 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.

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

§ 4° - O disposto neste artigo, aplica-se aos casos de retificação de declaração de rendimentos quando esta houver sido apresentada após o prazo previsto na legislação, com diferença de imposto a maior. (Revogado pela Lei n° 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 à 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 § 3° do artigo 113 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

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

§ 1° - 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.

§ 2° - 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.

> § 3° - 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 de 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.

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 citada lei contém algum dispositivo que dê guarida à tese da exclusão das microempresas do cumprimento da exigência. Contrariando o pretendido, a disposição contida no artigo 87 é taxativa:

> "Artigo 87 - Aplicar-se-ão às microempresas as mesmas penalidades previstas na legislação do imposto de renda para as demais pessoas jurídicas."

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 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 à 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, destituiriam a norma jurídica de justificativa para sua existência.

O ilustre Relator cita a Lei nº 9.317/96, transcrevendo seu Artigo 1º - "*Fica assegurado às microempresas e as empresas de pequeno porte tratamento jurídico simplificado e favorecido nos campos administrativo, tributário, trabalhista, previdenciário e creditício, na conformidade do disposto nesta Lei.*"

A concessão de inúmeros benefícios, implicando em redução da carga tributária e simplificação de todos os procedimentos, aí incluídas também as obrigações perante o fisco das pessoas físicas - sócios ou titulares - justifica, reforça a necessidade de que, uma vez ao ano, a microempresa apresente uma Declaração, ainda que simplificada, à administração do imposto de renda.

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

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 15 de outubro de 1997.

ANTONIO DE FREITAS DUTRA