

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Recurso nº. : 114.225  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1991 e 1995  
Recorrente : MARIA EL KADRI - ME  
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE - MS  
Sessão de : 06 DE JANEIRO DE 1998  
Acórdão nº. : 106-09.743

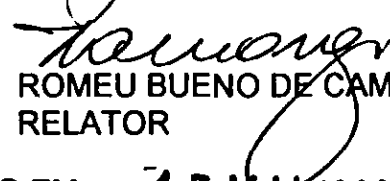
IRPF - PENALIDADE - MULTA - EXIGÊNCIA - ATRASO OU FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO - A falta de apresentação de rendimentos relativa ao exercício de 1994 ou sua apresentação fora do prazo fixado não enseja a aplicação da multa prevista no artigo 984 do RIR/94 quando a declaração não apresentar imposto devido. Somente a partir do exercício de 1995, a entrega extemporânea da declaração de rendimentos de que resulte imposto devido sujeita-se à aplicação da multa prevista no artigo 88 da Lei Nº 8.981/95.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA EL KADRI - ME.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso relativamente às multas dos exercícios de 1991 a 1994, e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso em relação à multa do exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e ROSANI ROMANO ROSA DE JESUS CARDOZO.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, HENRIQUE ORLANDO MARCONI e ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743  
Recurso nº. : 114.225  
Recorrente : MARIA EL KADRI - ME

**RELATÓRIO**

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados autos de infração de fls. 04 e 05 para exigir-lhe o recolhimento das multa por atraso na entrega de suas declarações de rendimentos de 1991 a 1995.

Discordando do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação invocando o benefício da denúncia espontânea.

A decisão singular julgou procedente o Lançamento em decisão assim ementada:

**IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO 1995 -  
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO** - A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos é de multa de mora do Direito Tributário, e a ela não cabe o benefício do instituto da denúncia espontânea, a qual não se aplica às obrigações com prazo de vencimento marcado.

Inconformado o contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso voluntário onde reedita suas razões de impugnação.

Às fls. 29 a Douta Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional manifesta-se em contra razões, requerendo a manutenção da decisão recorrida.



É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

**VOTO**

Conselheiro **ROMEU BUENO DE CAMARGO**, Relator

Inicialmente analiso o lançamento referente à aplicação da multa relativa ao exercícios de 1991, 1992, 1993 e 1994.

A matéria objeto da infração relativa a esse exercício tem sido analisada, discutida e decidida por este colegiado que tem se posicionado de maneira pacífica.

Recentemente, foi apreciado por esta Câmara, o Recurso nº 08.872, tendo como relatora a ilustre Conselheira **ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS**, que em seu voto, expressou, brilhantemente, entendimento compartilhado por unanimidade dos conselheiros, o qual peço permissão para adota-lo no presente julgamento:

Trata o presente processo da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1994, ano-calendário de 1993, no caso de inexistência de imposto devido.

O enquadramento legal do lançamento referente à multa de 97,50 UFIR são os art. 999, II, "a" e 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041/94.

Analiso, portanto, estes dois dispositivos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

Assim dispõe o art. 984 do RIR/94, que tem como base legal o art. 22 do Decreto-lei 401/68 e o art. 3º, I da Lei 8.383/91, *verbis*:

“Art. 984 - Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica.”

A análise do artigo acima transcrito conduz ao raciocínio de que a multa nele prevista somente pode ser aplicada nos casos em que não houver penalidade específica para a infração apurada.

Por outro lado, assim dispõe o art. 999 do RIR/94:

“Art. 999 - Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago ( Decretos-lei nºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8º);  
.....

II - multa:

a) prevista no art. 984, nos casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresentar imposto devido;”

Conclui-se que, de acordo com a alínea “a” do inciso I do artigo acima transcrito, fundamentada nos decretos-lei citados, a multa específica para os casos de entrega intempestiva da declaração de rendimentos é a multa nele prevista, ou seja, um por cento ao mês ou fração calculada sobre o imposto devido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

A exação contida na alínea "a" do inciso II do mesmo artigo não encontra respaldo legal, não podendo, portanto, ser aplicada ao caso, pois trata-se apenas de dispositivo regulamentar, o que não lhe dá o condão de criar nova hipótese de penalidade.

Com o advento da Lei 8.981, de 20.01.95, tal hipótese foi criada pelo seu art. 88, que dispõe, *verbis*:

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

.....  
II - à multa de 200 (duzentas) UFIR a 8.000 (oito mil) UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido."

Portanto, somente a partir do exercício de 1995 é que tal multa poderia ter sido exigida.

Merece atenção, agora, o lançamento referente aos exercícios de 1995.

O Código Tributário Nacional, ao tratar da obrigação tributária, em seu artigo 113, estabelece que:

***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 do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.***

A



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

**§ 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária**

Como podemos depreender, além da obrigação tributária principal, existem outras, acessórias destinadas a facilitar o cumprimento daquela.

Por sua vez, o artigo 97 do mesmo diploma legal, em seu inciso V, preceitua que somente a Lei pode estabelecer cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias à legislação tributária ou para outras infrações nela definidas.

Todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência a aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna principal, e a responsabilidade do agente é pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

A legislação tributária apresenta a multa como sanção pelo inadimplemento tributário que pode ser aquela que se aplica pelo descumprimento da obrigação tributária principal, e a que se aplica nos casos de inobservância dos deveres acessórios.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

A multa fiscal consiste no pagamento em dinheiro nos termos da Lei e assume o caráter de pena pois não objetiva apenas ressarcir o fisco, mas também penalizar o infrator.

Nessa linha, parece-nos que no presente caso não podemos admitir a denúncia espontânea pois o Recorrente providenciou a entrega da declaração fora do prazo legal, e como sustentou o ilustre ALIOMAR BALEEIRO, a multa fiscal ora cobre a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, e neste caso a multa é indenizatória da impontualidade, da falta de dever do cidadão, e a mora decorrente da impontualidade constitui infração.

Dessa forma se fosse reconhecida a denúncia espontânea teríamos esvaziado a figura da multa por atraso, e o artigo 138 do CTN não se desfez dessa penalidade porquanto os dispositivos do Código Tributário Nacional devem ser analisados e interpretados sistematicamente e não isoladamente como pretende a Recorrente.

Finalmente cabe ressaltar que se desconsiderada a multa decorrente da impontualidade do sujeito passivo da obrigação tributária, estaríamos diante de uma afronta ao contribuinte responsável e cumpridor de suas obrigações, sem dizer que o mesmo poderia considerar que sua pontualidade não fora considerada pelo fisco, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

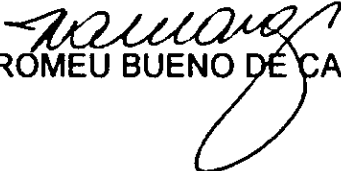


**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

Dessa forma, pelas razões aqui expostas, conheço do Recurso por tempestivo e apresentado na forma da lei, e no mérito dou provimento parcial para excluir do lançamento a multa referente aos exercícios de 1991, 1992, 1993 e 1994.

Sala das Sessões - DF, em 06 de janeiro de 1998.

  
ROMEU BUENO DE CAMARGO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13161.000101/96-87  
Acórdão nº. : 106-09.743

**INTIMAÇÃO**

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 15 MAI 1998

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE

Ciente em 15 MAI 1998

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL