



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Recurso nº. : 113.351
Matéria : IRPJ - Ex: 1994
Recorrente : JUSTINO TEIXEIRA DA SILVA - ME
Recorrida : DRJ em BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.681

IRPJ - DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EXERCÍCIO DE 1994 - ENTREGA FORA DO PRAZO - MULTA - Descabida a imposição da multa prevista no art. 984 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/94, pela falta de apresentação de declaração de rendimentos. Somente a lei pode dispor sobre penalidades. Assim, o dispositivo regulamentar, alínea "a" do inciso II, do art. 999 RIR/94, como é o caso, não poderia dispor sobre nova hipótese de penalidade.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JUSTINO TEIXEIRA DA SILVA - ME.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

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

A handwritten signature in black ink, consisting of a long horizontal stroke that curves upwards at the end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681
Recurso nº. : 113.351
Recorrente : JUSTINO TEIXEIRA DA SILVA - ME

RELATÓRIO

JUSTINO TEIXEIRA DA SILVA - ME, contribuinte inscrito no CGC/MF 18.592.501/0001-70, com sede no município de Contagem, Estado de Minas Gerais, à Rua Refinaria Duque de Caxias, nº 770, Bairro Petrolândia, jurisdicionado à DRF em Contagem - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 12/14, prolatada pela DRJ em Belo Horizonte - MG, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 17/18.

Contra a empresa acima mencionada foi lavrado, em 26/02/96, o Auto de Infração de fls. 01, com ciência em 11/04/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 97,50 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária.

O lançamento decorre da aplicação da multa prevista no artigos 856 e 999, inciso II, alínea "a", combinado com o artigo 984 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94., em virtude da interessada ter apresentado sua Declaração de Rendimentos, do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, fora do prazo fixado pela legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

Em sua peça impugnatória de fls. 07, apresentada tempestivamente, em 19/04/96, a suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indis põe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja julgada insubsistente, com base nas seguintes argumentações:

- que o contribuinte recebeu o termo de Intimação nº 220/95, por não apresentar a multa pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos pessoa jurídica, microempresa referente ao exercício de 1994 ano-base de 1993, mas apresentou sua declaração em 18/07/94 juntamente com a denúncia espontânea requerendo perdão da referida multa, baseado no artigo 138 da Lei nº 5.172/66;

- que entende não estar sujeita a tal penalidade em função dos acórdãos nºs 101-79.964; 101-79.979 e 101-80.172 deste mesmo conselho de contribuintes.

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 de acordo com o art. 856 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, cuja matriz legal são os artigos 4º, 18, III, e 52 da Lei nº 8.541/92, 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

- que no exercício de 1994, a declaração de que trata o artigo deveria ser entregue, pelas microempresas e pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, até o dia 31 de maio de 1994;

- que por sua vez o artigo 999, II, "a", do Regulamento retromencionado estabelece que será aplicada a multa 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;

- que conforme disposto no art. 984 acima citado estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações ao referido Regulamento sem penalidade específica;

- que cabe esclarecer que enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento de obrigação acessória, as multas penais decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora. A denúncia espontânea da infração impede a aplicação é deste tipo de penalidade, desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes.

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

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - PESSOA JURÍDICA

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A declaração de rendimentos IRPJ, tem sua apresentação anual obrigatória, nos termos e prazos estabelecidos pela administração do imposto, sujeitando o infrator à sanção prevista no artigo 984 do RIR/94, em não se apurando imposto devido.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 13/07/96, conforme Termo constante das fls. 15/16 e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 17/18, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 02/10/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Sérgio Marques de Almeida Rolff, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, apresenta as Contra-Razões ao Recurso Voluntário, que, em síntese, são as seguintes:

- que relativamente à tipicidade, a obrigatoriedade da apresentação anual de rendimentos nos prazos fixados, inclusive para as microempresas, decorre da Lei nº 8.541/92;

- que por seu turno, a falta de apresentação da declaração, ou sua apresentação fora do prazo sujeita o contribuinte à aplicação de multa, variável pela existência ou não de débito, sem embargo de que o artigo 87 da Lei nº 8.981/95 torna aplicável às microempresas as mesmas penalidades previstas para as demais pessoas jurídicas e que as normas legais fixam, expressamente, os valores das penalidades aplicáveis a cada caso, inclusive quando da declaração não resulte tributo devido;

- que quanto à aplicação do artigo 138 do CTN, ou seja, da existência de hipótese da chamada denúncia espontânea, essa incorre e é incabível;

- que conforme textual disposição, o referido dispositivo afasta as penalidades pela denúncia espontânea da infração, desde que, se for o caso, seja



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

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 procedimento administrativo ou medida fiscalizadora relativa à infração denunciada, ou seja, afasta as penalidades e seus eventuais agravamentos que seriam ou poderiam ser aplicadas ao denunciante em decorrência de uma ação fiscal e diretamente relacionadas com a obrigação fiscal;

- que 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, o que, por si só já figura ilegalidade e lesividade claras à Ordem e à Economia Pública, 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, princípio 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 ele será de 30 dias, findos os quais, serão devidos todos os acréscidos e penalidades legalmente previstas (CTN art. 161);

- que assim, a imposição da multa em comento é consequência da correta aplicação da norma legal vigente, a qual aliás, é claríssima, desde longa data, em fixar que a multa por falta ou apresentação da declaração a destempo é devida ainda que o tributo tenha sido integralmente pago, pouco importando, no caso, se o pagamento se efetuou de forma espontânea ou forçada - onde o legislador não distingue, não é lícito ao intérprete fazê-lo;

- que não bastasse isso, não se pode olvidar que a penalidade relativa às obrigações acessórias, tão somente pelo descumprimento, deixa de ser mera penalidade para ter a mesmíssima tipificação jurídica de obrigação principal atribuída ao tributo relativo à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

denuncia, obrigação principal essa cujo cumprimento, conforme ressaí do artigo 138 do CTN, não fica dispensado.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Não há argüição de qualquer preliminar.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa prevista no artigo 984 do RIR/94, quando o contribuinte entrega a declaração de rendimento do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, em atraso.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

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.

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

Todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal quanto a legalidade da multa aplicada nos autos.

Inicialmente, é de se esclarecer que este Conselho de Contribuintes firmou o entendimento de que as microempresas não estavam sujeitas à multa pela entrega intempestiva da declaração de rendimentos, ou, ainda, pela falta em sua apresentação, uma vez que, por expressa disposição legal, estava desobrigada do cumprimento de obrigações acessórias, sendo a entrega da declaração de rendimentos uma delas. Assim, entendeu este Conselho não ser aplicável qualquer multa pela falta da entrega de declaração ou a sua entrega intempestiva.

Entretanto, por força do artigo 52 da Lei nº 8.541/92, as microempresas tornaram-se obrigadas à apresentação da declaração de rendimentos.

A partir de 1º de janeiro de 1995, a Lei nº 8.981, através de seus artigos 87 e 88, instituiu, in verbis:

“Art. 87 - Aplicar-se-ão às microempresas, as mesmas penalidades 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:

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.”

Vê-se nos autos que o enquadramento legal do lançamento para a exigência da multa de 97,50 UFIR é o artigo 999, inciso II, alínea “a” do RIR/94, que dispõe que nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

casos de apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo é de se aplicar a multa prevista no artigo 984 desse mesmo Regulamento.

Dispõe o artigo 984 do RIR/94, que tem como fulcro legal o artigo 22 do Decreto-lei nº 401/68 e o artigo 3º, inciso I da Lei nº 8.383/91, in verbis:

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

Diante das transcrições acima, pode-se chegar às seguintes conclusões:

- que a multa prevista no artigo 984 do RIR/94 só pode ser aplicável quando não houver penalidade específica para a infração detectada pelo fisco;

- que somente a partir de 1º de janeiro de 1995, é que as microempresas estariam sujeitas às mesmas penalidades previstas para as demais pessoas jurídicas;

- que no caso de falta ou entrega intempestiva de declaração, por força legal, a penalidade aplicável é aquela estabelecida na alínea “a” do inciso I do artigo 999 do RIR/94 - “de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, ainda que o imposto tenha sido integralmente pago.”;

- que se o dispositivo legal, anteriormente citado, prevê a aplicação de multa específica para a entrega intempestiva da declaração de rendimentos, essa é a multa a ser aplicável;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13603.000473/96-01
Acórdão nº. : 104-15.681

- que se no caso de microempresas não há imposto devido na declaração, é óbvio que não há base de cálculo para a multa. Logo, é de se perceber que a multa não há de ser exigida;

- que somente a lei pode dispor sobre penalidades. Assim, entendo que um dispositivo regulamentar, como é o caso da alínea "a", do inciso II, do artigo 999 do RIR/94, não poderia dispor sobre nova hipótese de penalidade.

Finalmente, para corroborar o entendimento expendido no presente voto, baixou-se dispositivo legal dispondo sobre aplicação de multa ou entrega intempestiva de declaração de rendimentos, especificamente nos casos de não se apurar imposto devido nessas declarações, provando, pois, a fragilidade da disposição regulamentar.

Diante do exposto, e por ser de justiça, entendo não ser aplicável ao caso a multa exigida no lançamento, razão pela qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997


NELSON MALLMANN