

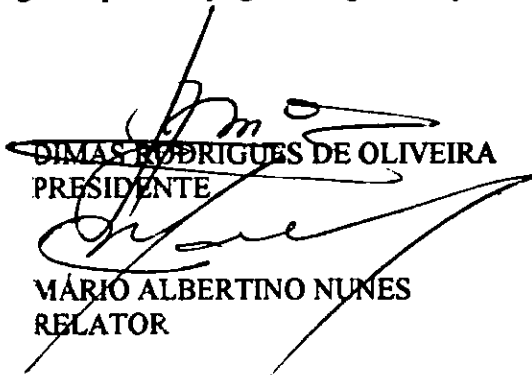
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

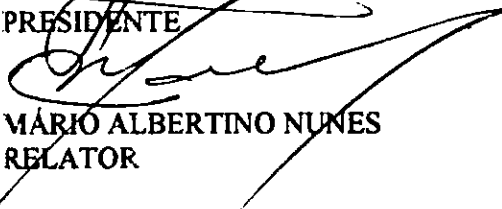
PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
RECURSO Nº. : 110.308
MATÉRIA : IRPJ - EX.: 1994
RECORRENTE : JAM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
RECORRIDA : DRJ - BELO HORIZONTE - MG
SESSÃO DE : 11 de julho de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

IRPJ - MICROEMPRESA - MULTA GENÉRICA - FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO IRPJ - 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, na conformidade dos arts. 4o., 18, inciso III, e 52 da Lei nr. 8.541/92, sob pena de multa genérica, pelo não atendimento a tal disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta 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. Arguido impedimento do Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.


DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE


MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: **22 AGO 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO. Ausentes os Conselheiros GENÉSIO DESCHAMPS e ADONIAS DOS REIS SANTIAGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149
RECURSO Nº. : 110.308
RECORRENTE : JAM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

JAM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, já qualificada, por seu representante, recorre da decisão da DRJ em Belo Horizonte - MG, de que foi cientificada em 20.04.95 (fls 18v.), através de recurso protocolado em 03.05.95 (fls. 19).

2. Contra a contribuinte foi emitida *NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO* (fls.03), exigindo *MULTA* por *ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ*, relativa ao Exercício de 1994, Ano Calendário de 1993, no valor de 97,50 UFIR.

3. Inconformada, apresenta *IMPUGNAÇÃO* (fls.01), rebatendo o lançamento com os seguintes argumentos, que destaco, por refletirem a tese esposada pela impugnante:

a) que a entrega foi espontânea, antes, portanto de qualquer procedimento fiscal.

b) que o art. 138 do CTN exclui a penalidade, nessas circunstâncias.

4. A *DECISÃO RECORRIDA* (fls.13/14), mantém integralmente o feito, sendo de destacar os seguintes pontos que levaram a digna Autoridade "a quo" àquela conclusão:

a) que o art. 856 do RIR/94 (Decreto nr. 1.041, de 11.01.94), cuja matriz legal são os arts. 4º, 18, inciso III, e 52 da Lei nr. 8.541/92, determina que 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

3

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

b) que, no Exercício de 1994, a declaração em causa deveria ser entregue, pelas microempresas e pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, até o dia 31 de maio de 1994 (IN 105/93);

c) por sua vez, o at. 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;

d) conforme disposto no art. 984, acima citado, estão sujeitas à multa de 97,50 UFIR todas as infrações ao referido Regulamento sem penalidade específica;

e) esclarece, outrossim, que, enquanto as multas moratórias se caracterizam pelo simples retardamento do pagamento ou cumprimento da 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 de este tipo de penalidade, desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção monetária e acréscimos legais pertinentes. Já o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora não decorre de infração, mas da mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo em causa;

f) conclui, portanto, ser irrelevante discutir, como faz o impugnante, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto no Regulamento, como se depreende do disposto no art. 999, II, "a", supracitado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

5. Regularmente cientificado da decisão, o contribuinte dela recorre, conforme *RAZÕES DO RECURSO* (fls.20/21), onde reitera sua estratégia de defesa, acrescentando o elenco e acórdãos deste Colegiado, onde houve decisão de ser inexigível a declaração IRPJ de microempresas.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'A' followed by a long, curved line that extends downwards and to the right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

VOTO

CONSELHEIRO: MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator

Trata o presente da imposição de multa genérica, pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos - eis que não apurado imposto devido.

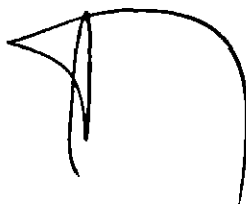
2. Embora não haja, nos Autos, prova de que a recorrente seja microempresa, o teor de sua defesa e da própria decisão de 1o. grau levam a essa pressuposição.

3. Considerando tal hipótese, é verdadeiro o argumento de que vasta jurisprudência deste Colegiado considerou desobrigada da apresentação da Declaração IRPJ as microempresas. Para tanto, estribava-se em interpretação ao disposto na Lei nr.7.256/84, que fixou o Estatuto das Microempresas, a qual, segundo o entendimento, então dominante, excluía a microempresa da apresentação de Declaração IRPJ, mesmo em formulário simplificado.

4. Ocorre que o art. 52 da Lei nr. 8.541, de 23.12.92 (DOU de 24.12.92) estabeleceu, de maneira expressa, a obrigatoriedade, descabendo, daí em diante, qualquer tipo de interpretação no sentido contrário. Com efeito, tal é o disposto no dispositivo mencionado:

"Art. 52 - As pessoas jurídicas de que trata a Lei nr. 7.256, de 27 de novembro de 1984 (microempresas), deverão apresentar, até o último dia do mês de abril do ano-calendário seguinte, a Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal."

5. Assim sendo, ainda que a lei anterior determinasse, expressamente o contrário - o que não ocorria, prestando-se, tão somente, a interpretações nesse sentido - perderia tal prerrogativa, face o advento da lei nova, que disciplina o assunto de maneira diversa, nos exatos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

termos do disposto na Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nr. 4.657, de 04.09.42),
verbis:

"Art. 2o. - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.

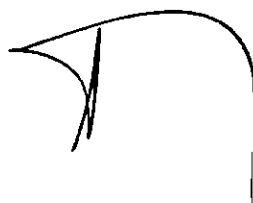
parágrafo 1o. - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.

....."

6. Portanto, na hipótese de ser a recorrente uma microempresa, a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ está fixada no art. 52 da Lei nr. 8.541/92, supra-transcrito; se, ao contrário, não for e tiver a apuração de seus resultados pela modalidade do lucro real, a obrigatoriedade está contida no art. 4o. da mesma lei; caso a apuração seja pela modalidade do lucro presumido, a obrigatoriedade está fixada no art. 18, inciso III, da referida lei.

7. Estabelecida a obrigatoriedade de apresentação da Declaração IRPJ, inclusive pelas microempresas, através de lei publicada em 1992, sua aplicabilidade já estava autorizada a partir do ano-calendário de 1993, nos exatos termos do CTN, transcritos pela defesa e baseados em princípio constitucional da anterioridade da lei tributária. E estando derrotinada a obrigação acessória em questão, o seu não cumprimento autoriza o Fisco a aplicar as cominações legais cabíveis - no caso a multa por falta de entrega ou por atraso na entrega de declaração ou - ainda - a multa genérica, pelo descumprimento de obrigação legal e sem penalidade específica.

8 O prazo de cumprimento da obrigação, previsto para o último dia útil de maio de 1994 - se microempresa - ou de abril de 1994 - se não microempresa - já estava compreendido em período, no qual já estava vigindo o RIR/94, aprovado pelo Decreto nr. 1.041, de 11.01.94. Daí ter sido mencionado no instrumento de notificação do débito, como parte do enquadramento legal. Procedimento correto, pois apenas se refere a norma regulamentar de lei perfeitamente em vigor,



7

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

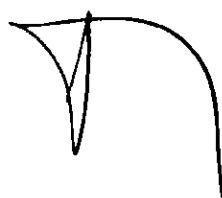
como demonstrado, eis que a única condição para que o art. 52 da Lei nr. 8.541/92 fosse auto-aplicável era o da existência do formulário simplificado - condição satisfeita pela edição da IN/SRF nr. 105, de 30.12.93, que aprovou os formulários da Declaração de Rendimentos - IRPJ, inclusive o Formulário II, destinado às microempresas.

9. Ademais, a multa exigida sempre foi prevista na legislação do Imposto de Renda, como era o caso do RIR/80, em seu art. 723 - regulamento que a própria defesa entende deva ser o invocado. E a multa prevista no citado art. 723 do RIR/80, teve seu valor estabelecido pela IN nr. 14/92, com base no disposto no art. 3º, inciso I da Lei nr. 8.383, de 30.12.91 (DOU de 31.12.91), em 97,50 UFIR (valor mínimo) - exatamente o valor exigido na notificação. O enquadramento legal, em parte, no RIR/94 não acarretou, portanto, qualquer gravame para a contribuinte.

10. Tem-se, portanto, determinação de cumprimento da obrigação em ato legal de 1992 (Lei nr. 8.541/92), previsão da multa, pelo seu não cumprimento, desde 1980 (RIR/80) e a fixação de seu valor, como exigido, desde 1991 (Lei nr. 8.383/91) e 1992 (IN nr. 14/92). Perfeitamente cabível, assim, a exigência, relativamente ao Exercício de 1994, Ano-calendário de 1993

11. Quanto à questão da espontaneidade, há que considerar em que circunstâncias a mesma se aplica, para obstar a imposição de multa.

12. Enquanto as multas moratórias se caracterizam pela sua função compensatória, face ao retardamento do pagamento ou cumprimento da 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 - a qual não existiria sem que a administração tivesse investido em ação fiscalizatória - desde que, se for o caso, acompanhada do pagamento do tributo devido, da respectiva correção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

monetária e acréscimos legais pertinentes. Em termos práticos, o legislador quis “premiar” o infrator que se denuncia, eximindo-o da penalidade pecuniária, “em troca” da economia que a administração fez, ao não necessitar promover a ação fiscal. Tanto que o art. 138 do CTN refere-se à exclusão da responsabilidade pela infração. Como a multa de mora não decorre de infração, mas da mora no cumprimento da obrigação, sua aplicação não fica obstada pelo que dispõe a lei complementar no artigo em causa.

13. É, portanto, irrelevante discutir, como faz o recorrente, a espontaneidade no cumprimento da obrigação, mesmo que fora do prazo, de vez que o fato gerador da imposição da penalidade é a não apresentação da declaração no prazo previsto.

14. No mesmo sentido tem sido a jurisprudência assente neste Colegiado, de que sóe ser exemplo o Acórdão nº 106-08.037/96, relativo a processo que tratava de multa por atraso na entrega de DIRF, permitindo-me reproduzir parte do preclaro voto, constante do referido acórdão, da lavra do insigne Conselheiro, Dr. Romeu Bueno de Camargo que, nesta Câmara, brilhantemente representa os contribuintes:

“A matéria discutida no presente Recurso diz respeito à procedência ou não da multa prevista para a entrega fora do prazo da DIRF, pois segundo o contribuinte teria ocorrido a denuncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

§ 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.

§ 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.

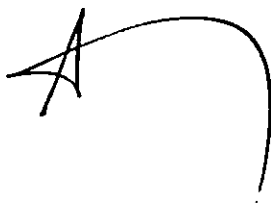
§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

10

PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

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.

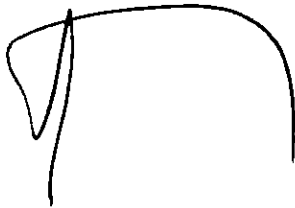
As finalidades da multa tributária são de proteção, sanção e coação do Estado, com a finalidade de fortalecer o exato cumprimento de seus deveres como agente fiscal.

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 das DIRFs dos anos de retenção de 1989 a 1992 somente em março de 1994, 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 o 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 estaria por considerar que sua pontualidade não estaria sendo considerada pelo fisco, caracterizando-se uma flagrante injustiça fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

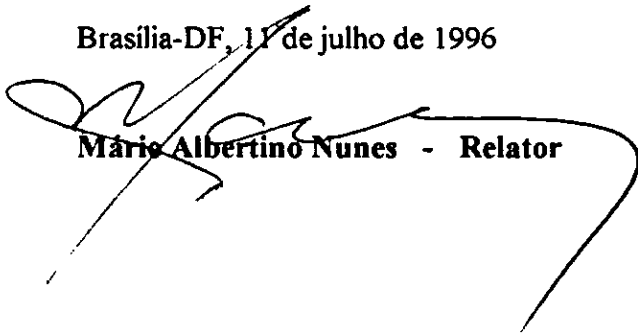
PROCESSO Nº. : 13608/000.090/94-13
ACÓRDÃO Nº. : 106-08.149

Pelo exposto nas razões acima apresentadas, conheço do Recurso por ter sido interposto dentro do prazo legal, e no mérito nego-lhe provimento.”

15 Entendo, portanto, deva ser mantida a r. decisão recorrida, pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

Por todo o exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo e apresentado na forma da Lei, e, no mérito, *nego-lhe provimento*.

Brasília-DF, 11 de julho de 1996



Mário Albertino Nunes - Relator