



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13629.000277/96-12
Recurso nº : 11.854
Matéria : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : PAULINO BRAGA BICALHO
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 18 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 102-42.111

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Em obediência art. 97, inciso V do CTN inaplicável a disposição contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94.

A PARTIR DE JANEIRO DE 1995, com a entrada em vigor da Lei nº. 8.981/95, à apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeitará a pessoa física a multa mínima de 200 UFIR.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULINO BRAGA BICALHO.

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


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


CLÁUDIA BRITO LEAL IVO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13629.000277/96-12
Acórdão nº : 102-42.111
Recurso nº : 11.854
Recorrente : PAULINO BRAGA BICALHO

RELATÓRIO

PAULINO BRAGA BICALHO, inscrito no CPF/MF sob n.348.628.206-97, residente à Rua Senador Milton Campos, 365, Centro, Dionísio, MG, inconformado com a decisão proferida pela DRF de GOVERNADOR DE VALADARES - MG (fls. 13/17), em primeira instância, apresenta tempestivamente recurso objetivando sua respectiva reforma.

Às fls. 03 e 04 foram lavradas em 10/07/96 as Notificações de Lançamento exigindo do contribuinte o recolhimento das multas por atraso na entrega de suas declarações de ajuste anual IRPF 1994/93 e IRPF 1995/94, respectivamente.

Inconformado com os lançamentos n.226/96 e 227/96, de 10.07.96, no equivalente a 200 UFIRs e de 97,50 UFIRs respectivamente, a título de multa pela entrega extemporânea de declaração de rendimentos do ano-calendário de 1994 e 1993, impugnou-os o contribuinte nas fls. 01 e 02.

Os referidos lançamentos estão amparados pela Lei 8.383/91, art. 12 e 20 e art. 840, 999, II, a, 984, 873 a 877, 980 e 1018 do RIR/94.

A decisão monocrática de fls. 13 a 17 proferiu como ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA
Infrações e penalidades

Atraso na entrega da declaração IRPF 1994/93

Cabível a aplicação da penalidade prevista no artigo 999, inc.II, alínea "a", c/c art. 984, do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1041/94, nos casos de apresentação da Declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRF 1994/93 fora do prazo regulamentar, quer o contribuinte o faça espontaneamente ou não.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13629.000277/96-12

Acórdão nº. : 102-42.111

Atraso na entrega da declaração IRPF 1995/94.

Cabível a aplicação da penalidade prevista no artigo 999, inc.II, alínea "a", c/c art. 984, do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1041/94, com a alteração introduzida pelo artigo 88 da Lei 8.981, de 20-1-95, nos casos de apresentação da Declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRF 1995/94 fora do prazo regulamentar, quer o contribuinte o faça espontaneamente ou não.

Lançamentos Procedentes."

Inconformado com a referida decisão, apresentou o contribuinte tempestivamente nas fls. 20 a 22 recurso voluntário ao 1. Conselho de contribuintes alegando em síntese:

- consagrar o instituto da denuncia espontânea amparada no art. 138 do Código Tributário Nacional.
- cita o "Acórdão 30363, 2 Câmara do 1 Conselho de Contribuintes: Inaplicável a multa por atraso na apresentação de Declaração do IR na fonte, quando o contribuinte formaliza auto-denúncia e regulariza a situação fiscal."
- Finaliza requerendo reforma da decisão e cancelamento da infração lançada.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº. : 13629.000277/96-12
Acórdão nº. : 102-42.111

VOTO

Conselheira CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele conheço.

Em sessão de 13 de junho de 1997, foi julgada matéria de mesmo teor, e prolatado o Acórdão Nº 102-41.824 da lavra da ilustre Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto que adotou na integra.

"A primeira multa questionada, pelo recorrente, é a referente ao exercício, ano calendário 1993, que está disciplinada pelo Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto Nº 1.041 de 11/01/94, nos seguintes artigos:

"Art. 999. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ao mês 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 1968/82, 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;" (grifei)

O citado artigo 984 assim dispõe:

"Art. 984 - Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidades específica (Decreto-lei Nº 401/68, art. 22 e Lei Nº 8.383/91, art. 3º, I)." (grifei)

A obrigação de apresentar a declaração de rendimentos, neste está prevista no art. 12 da Lei Nº 8.383/91, regulamentado pela Instrução Normativa SRF Nº 094 de 30/11/93, art. 1º, inciso VI.... O



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13629.000277/96-12

Acórdão nº : 102-42.111

problema está com relação a aplicação da multa pelo atraso na sua entrega, pois os dispositivos legais que tratam da matéria determinam:

Decreto-lei Nº 1967 de 23/11/82:

"Art. 17. Sem prejuízo do disposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo devido, aplicar-se-á a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o Imposto devido, ainda que tenha sido integralmente pago". (grifei)

Este artigo foi repetido no art. 8 do Decreto-lei n.1.968 de 23/11/81:

Decreto-lei n.1.968 de 23/11/82:

"Art. 8º. Sem prejuízo do imposto no artigo anterior, no caso de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, aplicar-se-á a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o imposto devido, ainda que tenha sido integralmente pago". (grifei)

Disso têm-se que esta forma de penalidade pecuniária está vinculada a existência de imposto devido. Como da Declaração de rendimentos, apresentada pelo recorrente, não resulta em imposto devido, inexistente multa.

Resumindo, neste ano calendário, a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos é a do art. 999 do RIR/94, inicialmente transcrita, cuja base é o imposto devido, portanto, inaplicável a multa do artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente às infrações sem penalidade específica.

Com relação ao enquadramento legal apontado, têm-se que a alínea "a" do inciso II. do art. 999, é inaplicável no ano calendário de 1993, porque, até então, não havia disposição legal que desse suporte a esta exigência. Aplicar-se a multa, sem lei anterior que a defina, é ferir o comando do art. 97 da Lei 5.172 de 25/10/66 Código Tributário Nacional, que assim disciplina:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13629 000277/96-12
Acórdão nº. : 102-42.111

“Art. 97 Somente a lei pode estabelecer:...

V. a cominação de penalidades para ações ou omissões contrárias a seu dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.”

Insista-se, **MULTA** é uma penalidade pecuniária e como tal deve estar definida em lei. O regulamento do imposto de renda não tem esta característica como bem ensina **HELLY LOPES MEIRELLES**, em seu livro *Direito Administrativo Brasileiro*, 7ª edição, pág. 155:

“Os regulamentos são atos administrativos, postos em vigência por decreto, para especificar os mandamentos da lei, ou prover situações ainda não disciplinadas por lei. Desta conceituação ressaltam os caracteres marcantes do regulamento: ato administrativo (e não legislativo); ato explicativo ou supletivo de lei; ato hierarquicamente inferior à lei; ato de eficácia externa.”

Continua, ainda, o renomado autor na página 156:

“Como ato inferior à lei, regulamento não pode contrariá-la ou ir além do que ela permite. No que o regulamento infringir ou extravasar da lei, é írrito e nulo. Quando o regulamento visa a explicar a lei (regulamento de execução) terá que se cingir ao que a lei contém; quando se tratar de regulamento destinada a prover situações não contempladas em lei (regulamento autônomo ou independente) terá que se ater nos limites da competência do Executivo, não podendo, nunca, invadir as reservas da lei, isto é, suprir a lei naquilo que é competência da norma legislativa (lei em sentido formal e material). Assim sendo, o regulamento jamais poderá instituir ou majorar tributos, criar cargos, aumentar vencimentos, perdoar dívidas, conceder isenções tributárias, e o mais que depender de lei propriamente dita.”

O fato do regulamento ser aprovado por **DECRETO** não lhe confere atributos de lei, como bem ensina o doutrinador, anteriormente indicado, na página 155:

“Decreto independente ou autônomo é o que dispõe sobre matéria ainda não regulada especificamente em lei. A doutrina aceita esses provimentos administrativos praeter legem para suprir a omissão do legislador, desde que não invadam as reservas da lei, isto é, as matérias que só por lei podem ser reguladas.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13629.000277/96-12
Acórdão nº. : 102-42.111

Por tudo isso, não pode prosperar a cobrança da multa aplicada pelo atraso da entrega da declaração de rendimentos pertinente ao exercício de 1994, ano-calendário 1993.

Mesma sorte não leva, a multa aplicada pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário 1994, pois com a entrada em vigor da Lei Nº 8.981, de 20/01/95, cujos efeitos começaram a produzir a partir de primeiro de janeiro de 1995 (art. 116), essa matéria passou a ser disciplinada em seu art. 88, da forma seguinte:

“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 pairasse 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:

“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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13629.000277/96-12

Acórdão nº. : 102-42.111

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 a época em que foi cometida a infração."

Entendimento este que já constou nas instruções para preenchimento da declaração de ajuste Exercício de 1995, página 28, sob o título "Declaração entregue fora do prazo".

Nos termos do inciso III do art. 1 da Portaria 105/94, a recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de rendimentos relativa ao exercício, aqui discutido, até 31/05/95, prazo este fixado nas Instruções Normativas SRF números 105/94 e Portaria MF 130/95.

Diante disso, ao fazê-lo extemporaneamente, pertinente é a aplicação da multa, equivalente a 200 UFIR pelo atraso.

A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei n.5.172/66 Código Tributário Nacional, argüida pelo recorrente é inaplicável, 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 que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

Apresentar a declaração de rendimentos é uma obrigação para aqueles que enquadram-se nos parâmetros legais e deve ser realizada no prazo fixado pela lei. Por ser uma "obrigação de fazer", necessariamente, tem que ter prazo certo para seu cumprimento e, se for o caso, por seu desrespeito uma penalidade pecuniária.

A causa da multa está no atraso do cumprimento da obrigação, não na entrega da declaração que tanto pode ser espontânea como por intimação, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13629.000277/96-12

Acórdão nº : 102-42.111

que qualquer dos dois casos a infração ao dispositivo legal já aconteceu e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.”

Isto posto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por dar parcial provimento ao recurso, excluindo a multa pelo atraso na entrega da declaração pertinente ao exercício de 1994, ano-calendário 1993.

Sala das Sessões - DF, em 18 de Setembro de 1997.

CLÁUDIA BRITO LEAL IVO