

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Recurso nº. : 114.236
Matéria : IRPJ - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : MERCEARIA BARRA LTDA
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA - MG
Sessão de : 09 DE JANEIRO DE 1998
Acórdão nº. : 106-09.842

IRPJ (Ex. 1994) - PENALIDADES - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - A falta de apresentação da declaração de rendimentos, ou a sua apresentação fora do prazo fixado, relativamente a este exercício, não pode ficar sujeita à aplicação da multa genérica prevista nos arts. 723 e 727 do RIR/80 e art. 999, II, "a", do RIR/94, porque a penalidade já era prevista, embora não quantificada - o que só viria a ser feito através da Lei nº 8.981/95. **IRPJ (Ex. 1995) - DECLARAÇÃO NÃO ENTREGUE OU ENTREGUE EM ATRASO - SEM IMPOSTO DEVIDO** - A partir do Exercício de 1995, por força da MP nº 812, de 30.12.94, convertida na Lei nº 8.981, de 20.01.95, a entrega em atraso da declaração sujeitará o infrator à multa de 500,00 a 8.000,00 UFIR.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MERCEARIA BARRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, relativamente à multa do exercício de 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


MÁRIO ALBERTINO NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 ABR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842
Recurso nº. : 114.236
Recorrente : MERCEARIA BARRA LTDA

R E L A T Ó R I O

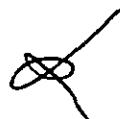
MERCEARIA BARRA LTDA, nos autos qualificada, recorre de decisão do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora -MG, da qual foi cientificada em 28/11/96 (fls. 24.), tendo protocolado seu recurso no dia 30.12.96, uma 2ª feira (fls. 26).

2. Contra a contribuinte foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 08, para exigência de multa por atraso na entrega da declarações de rendimentos do IRPJ, relativas aos exercícios de 1.994 e 1995.

3. Não se conformando com o lançamento, apresentou impugnação ao feito (fls. 10), sob o argumento de que teria entregue a declaração antes de qualquer procedimento fiscal, tendo a seu favor a espontaneidade que, nos termos do art. 138 do CTN, a isentaria de qualquer penalidade.

4. A Decisão recorrida mantém a exigência, sob fundamento de que o CTN, o RIR/80 e o RIR/94 exigem a entrega da declaração, bem como fixam as penalidades aplicáveis aos infratores.

5. Cientificada da decisão, a contribuinte dela recorre, reiterando seus argumentos expendidos na Impugnação, conforme leitura que faço em Sessão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

6. Manifesta-se a douta PGFN, propondo a manutenção da decisão recorrida.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

V O T O

Conselheiro MÁRIO ALBERTINO NUNES, Relator

1. Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso interposto tempestivamente, dele tomo conhecimento.
2. Consoante se infere do relatado, a recorrente se insurge contra a aplicação da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1994 e 1995.
3. Fundamentalmente, a argumentação da recorrente se pauta pela invocação da espontaneidade.
4. A questão da espontaneidade, em casos de entrega em atraso de Declarações, tem sido objeto de análise por parte deste Colegiado, firmando jurisprudência, de que soe ser exemplo o Acórdão nº 106-08.037/96, que, embora relativo a processo que trata de multa por atraso na entrega de DIRF, se aplica, perfeitamente, a outras declarações, 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 denúncia espontânea, uma vez que teria efetivado a entrega do citado documento fora do prazo, contudo antes de qualquer procedimento da fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

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 extingui-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 CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

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 BALEIRO, 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, caracterizado-se uma flagrante injustiça fiscal.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

5. Ocorre, que este mesmo Conselho de Contribuintes tem analisado a questão por outro prisma. Qual seja, a inexistência de previsão legal para a exigência de tal multa no Ex. de 1994. Embora, *in casu*, tal argumento não tenha sido apresentado pela defesa, entendo caber a aplicação do entendimento jurisprudencial já firmado, por ser de inequívoca justiça. Ademais, se inexistia previsão legal para exigir a multa, relativamente ao Ex. 1994, com muito mais razão não a existia, relativamente aos exercícios anteriores.

6. Para tanto, reproduzo o brilhante voto que, a respeito, foi apresentado no julgamento do Recurso, protocolado neste Primeiro Conselho de Contribuintes sob nr. 08.701, pelo insigne Conselheiro, Dr. Dimas Rodrigues de Oliveira:

"4. Analiso inicialmente a questão da aplicação das disposições do RIR/94 relacionadas com a multa por descumprimento de obrigação acessória, ao fato concreto que consiste na entrega extemporânea da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1.994, ano-base de 1.993.

4.1 O Decreto que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda em vigor é datado de 11 de janeiro de 1.994, sendo que suas disposições, no que concerne às penalidades, são consolidações das normas legais vigentes, até porque somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos (art. 97, inciso V, do CTN).

4.2 O fato jurídico *in casu* é o descumprimento do prazo estabelecido para o cumprimento da obrigação acessória de apresentar a declaração de rendimentos do imposto de renda da pessoa física, cujo termo final se deu em 31/05/94, data que incide a norma, portanto na vigência do novo regulamento do imposto de renda. Assim, caso o fato concreto preencha a hipótese prevista pela norma, não há falar em princípio da anterioridade da Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

4.3 Outra questão suscitada diz respeito à inaplicabilidade ao caso, da penalidade prevista no inciso II, letra "a" do artigo 999 do RIR/94. Assim dispõe este dispositivo regulamentar:

"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 nº 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."

4.4 O aludido art. 984, assim estatui:

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

4.5 O fato punível em sede, é a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo e a hipótese correspondente, com todas as letras, está capitulada na letra "a", inciso I, do retrotranscrito art. 999 do RIR/80, onde está prevista, também, a penalidade para quem preencher o tipo, ou seja, multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido. O fato de a declaração de rendimentos apresentada em atraso trazer ou não imposto devido é detalhe que foge à previsão legal, o que deixa sem lastro em lei o ditame regulamentar grafado na letra "a", inciso II do mesmo artigo 999 supra transcrito.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

4.6 Considerando que a lei não facilita ao Poder Executivo estender o alcance da norma legal que trata da penalidade em comento, é de se concluir pela ineficácia do dispositivo regulamentar que determina, no caso de apresentação de declaração de rendimentos em atraso sem imposto devido, a aplicação da multa prevista no artigo 984 para as infrações sem penalidade específica.

4.7 Somente a partir da vigência da Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8981/95, ou seja a partir do ano calendário de 1995, é que passou a existir previsão legal de multa aplicável à situação em análise. Assim dispõe o art. 88 desse diplomas legais, verbis:

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

I - omissis.

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

4.8 Assim, no ano de 1.984, a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos sem imposto devido, é impraticável por ausente a base de cálculo da multa proporcional prevista em lei, e por carecer de previsão legal o dispositivo regulamentar que supriria essa lacuna.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, voto no sentido de DAR provimento ao recurso."

7. Concordando com as conclusões deste último e v. voto transrito, entendo deva ser cancelada a exigência, reformando-se a r. decisão recorrida, relativamente ao Ex. de 1994.

8. Analiso, agora, a exigência, relativamente ao Ex. 1995.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13637.000014/96-96
Acórdão nº : 106-09.842

9. Consoante o disposto no Art. 88, incisos e parágrafo primeiro da Medida Provisória nº 812, de 30.12.94, sujeita-se à multa mínima de 500,00 UFIR o contribuinte pessoa física que, não tendo imposto devido, apresentar a Declaração IRPJ em atraso ou não a apresentar, não existindo qualquer vinculação a que deva haver imposto declarado (obrigação principal). Pelo contrário, a multa em valor absoluto é destinada, nos termos da Lei, para aqueles contribuintes que não tenham imposto devido, pois, para os que apresentarem imposto devido, a multa é proporcional a tal imposto, preservado o direito do Fisco àquele valor mínimo.

10. Com efeito, assim dispõe o art. 88 desse diploma legal, *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 - *omissis*.

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."

11. Os fatos não são negados, não tendo sido refutada, pela contribuinte, a acusação de atraso na entrega da declaração. Seus argumentos, relativamente à espontaneidade, já foram objeto de análise, concluindo-se pela sua inaplicabilidade.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

12. Tendo a referida Medida Provisória sido convertida em lei (Lei nº 8.981, de 20.01.95), seus efeitos, desde a sua edição, acabaram convalidados (CF/88, art. 62 e parágrafo único), garantindo-lhe aplicabilidade já no Exercício de 1995, observado que foi o princípio constitucional de anterioridade da lei tributária.

13. Legitimado está, portanto, o Fisco para exigir a multa em questão, relativamente ao Ex. 1995.

14. Entendo, portanto, deva ser reformada em parte a r. decisão recorrida, para excluir a exigência, relativamente ao Ex. de 1994.

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, dou-lhe provimento parcial para excluir a exigência, relativamente ao Ex. de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 08 de janeiro de 1998



MÁRIO ALBERTINO NUNES

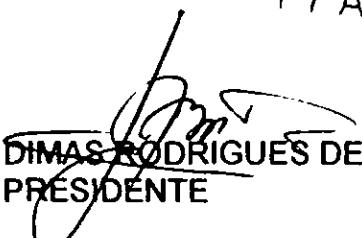
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13637.000014/96-96
Acórdão nº. : 106-09.842

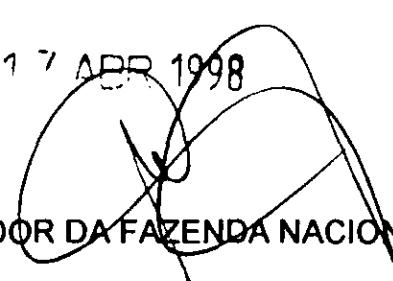
INTIMAÇÃO

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 do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II, da Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 17 ABR 1998


**DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA
PRESIDENTE**

Ciente em 17 ABR 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL