



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 13673/000.162/90-51

Sessão de 28 de agosto de 19 92

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.378

Recurso nº: RD/104-0.510

Recorrente: CARLOS PEREIRA DA FONSECA

Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

I.R.P.J. - MICROEMPRESA - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - DEVER DE PRESTAR - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DISPENSA. A microempresa, "ex vi" do disposto no artigo 13 da Lei nº 7.256, de 1984, está dispensada do cumprimento da obrigação acessória que consiste na apresentação da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica. Incabível, portanto, a aplicação de penalidade pelo desatendimento a intimação do Fisco para que fosse feita a entrega da citada declaração.

Recurso Especial a que se dá provimento.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS PEREIRA DA FONSECA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Cons. Evandro Pedro Pinto, Carlos Walberto Chaves Rosas e Mário Albertino Nunes (suplente), que negavam-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 28 de agosto de 1992.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE E RELATORA


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL (substituto)

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: IRINEU SIMIANER, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, JUAREZ DE MORAIS, AFONSO CELSO MATOS LOURENÇO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES (substituto) e SEBASTIÃO RO-

DRIGUES CABRAL. Ausentes o Cons. AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA (substituído por WILFRIDO AUGUSTO MARQUES) e o Procurador, Dr. IRAN DE LIMA (substituído por AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS).





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13673/000.162/90-51

RECURSO Nº: RD/104-0.510
ACORDÃO Nº: CSRF/01-01.378
RECORRENTE: CARLOS PEREIRA DA FONSECA
RECORRIDA: QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformado com a decisão prolatada pela C. Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 104-8.527, de 16 / 05 / 1991, recorre o sujeito passivo já qualificado nos presentes autos a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro no disposto no inciso II, do artigo 3º, do Decreto nº 83.304/79, com vistas a sua reforma.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

"OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA - ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ - A falta de entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, ou sua apresentação fora do prazo legal, caracteriza infração ao disposto no artigo 592 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80), sujeita à aplicação da multa prevista no artigo 723, do mesmo ato legal.

Recurso provido em parte".

Em seu apelo a recorrente asseverou que o acórdão em causa discrepou de inúmeros julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, citando como paradigmas os acórdãos 101-79.964 e 101-79.979 (DOU de 19/09/90) e 105-4.393 (DOU de 17/09/90), que ostentam as seguintes ementas"

"MICROEMPRESA - Uma vez dispensada das obrigações acessórias, a microempresa não está obrigada à apresentação da declaração de rendimentos. Indevida é a multa que por esse motivo lhe é aplicada". (Ac. 101-79.964 e 101-79.979)

Acórdão nº-CSRF/01-01.378

"MICREMPRESAS (EX. 84/8) - Descabida a imposição da multa prevista no art. 723 do RIR/80, pela falta de apresentação de declaração de rendimentos, por se tratar de microempresa, isenta do cumprimento dessa obrigação tributária acessoria (art. 13 da Lei 7.256/84)". (Ac. 105-4.393/90)

Com vistas a respaldar a sua pretensão, a recorrente aduziu ainda em seu apelo as seguintes razões:

- além de Microempresa, necessitada de recursos financeiros, pouco importaram os direitos de sua isenção até mesmo pelo que prescreve o Código Civil: "onde não há devedor não há credor", apesar de na persistente obstinação de tão somente punir com a imposição da multa desconhecem de forma injusta que pelo menos o seu dever de entregar a declaração de rendimentos foi cumprida de forma espontânea, o que afasta qualquer alegação em contrário, pois se existe tal obrigação acessoria, a mesma foi cumprida sem omissão;

- em razão da obsessiva persistência na imposição da penalidade, injustificando-se os inúteis esforços da empresa e de seu contador, caso continuem a desmerecer as afirmações coerentes contidas no documento que anexa por cópias, a qual vem complementar outros anteriormente juntados, como a decisão unânime de Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e tantas outras razões de defesa simplesmente desprezadas, cometendo assim uma injustiça para com a firma;

- se a razão de direito e justiça possui obrigatoriedade de igualdade para todos, também não é justo que apenas a região caipira seja vítima de incoerentes respostas quanto a aplicação discriminada da multa, pois se trata de lei ou obrigação de caráter geral, nacional, referente a Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica;

- para reforçar ainda mais as incabíveis normas empregadas de uma aparente e normal discriminação, estranha principalmente a persistência pela ocorrência de pequena anormalidade diante das circunstâncias que apresenta: as contradições de atitudes quanto a impunidade para tantas empresas que se omitiram e não entregaram suas declarações, o que se constitui em mais uma injusta medida, já que sequer vem sendo molestadas, punidas, multadas ou simplesmente notificadas.

O ilustre Presidente da Câmara "a quo" admitiu o recurso, concluindo em seu douto despacho:

"Preliminarmente, esclareça-se que, muito embora a ementa do acórdão recorrido não qualifique a pessoa jurídica, está dito no corpo da decisão de 1ª instância que estava sendo examinada infração praticada por microempresa.



Acórdão nº-CSRF/01-01.378

Assim, superado esse aspecto, a simples leitura dos textos transcritos evidencia que existe a divergência jurisprudencial alegada pela recorrente."

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se a fls. 27 / 31, propugnando pelo desprovimento do recurso, reportando-se aos fundamentos destacados no voto embasador do acórdão recorrido.

E o relatório.



Acórdão nº CSRF/01-01.378

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora.

O recurso preenche os pressuposto de admissibilidade, merecendo, assim, ser conhecido.

Conforme evidenciado no relatório, a questão básica submetida ao deslinde desta Câmara Superior, diz respeito a incidência ou não da penalidade prevista no artigo 723 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, às Microempresas que deixam de entregar a Declaração de Rendimentos ou a apresentam fora do prazo legal.

A matéria já foi alvo de inúmeras polêmicas no âmbito das diversas Câmaras integrantes do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo merecido, por isso mesmo, aprofundados exames e estudos, levados a efeito pelos Conselheiros, membros do referido Tribunal Administrativo.

Dai a divergência de decisões prolatadas pelas diferentes Câmaras daquele Conselho, incluindo-se, dentre essas, as decisões consubstanciadas no acórdão ora recorrido e nos acórdãos trazidos à confronto.

Não obstante remanescerem, no âmbito do Primeiro Conselho tais divergências, esta Câmara Superior já teve oportunidade de manifestar-se sobre o assunto, concluindo, por maioria de votos, pela inaplicabilidade da penalidade em causa, tendo em vista que a entrega da declaração de rendimentos não está compreendida no rol das obrigações acessórias previstas na lei de regência (Lei nº 7.256/84).

Reapreciando a matéria nesta esfera, o insigne Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, elaborou magistral voto, condutor, dentre outros, do Acórdão nº CSRF/01-01.304, de 27/08/92, cujos sólidos fundamentos adoto, na íntegra, na solução do presente caso. Para tanto, pedimos venia ao Ilustre Relator para aqui reproduzirmos o inteiro teor do mencionado voto:



"Como visto do relato, o ponto central da controvérsia reside em definir se a pessoa jurídica enquadrada como MICROEMPRESA está ou não sujeita a apresentar, à Fiscalização, Declaração do Imposto de renda, por ser mencionado ato classificado como uma OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA e, como tal, expressamente dispensado através do artigo 13 da Lei nº 7.256, de 1984.

Mencionado diploma legal declara isenta a Microempresa do pagamento do Imposto de renda, desde que observados os requisitos por ela fixados, dispondo textualmente os seus artigos 13 a 16:

"Art. 13 - A isenção referida no art. 11 abrange a dispensa do cumprimento das obrigações tributárias acessórias, salvo as expressamente previstas nos arts. 14, 15 e 16 desta Lei.

Art. 14 O cadastramento fiscal da microempresa será feito de ofício, mediante intercomunicação entre o órgão de registro e os órgãos cadastrais competentes.

Art. 15 - A microempresa está dispensada de escrituração, ficando obrigada a manter arquivada a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervir.

Art. 16 - Os documentos fiscais emitidos pelas microempresas obedecerão a modelo simplificado, aprovado em regulamento, que servirá para todos os fins previstos na legislação tributária."

Da leitura dos artigos retrotranscritos fica evidente que a Lei dispensou a microempresa de cumprir qualquer obrigação tributária de natureza acessória, exceto:

- a) o cadastramento, efetivado "ex officio";
- b) a manutenção da documentação que tenha dado causa ou seja decorrente de todos os atos negociais por ela praticados ou nos quais venha a intervir; e
- c) na emissão de documentos seja obedecida a forma denominada de "modelo simplificado", conforme dispuser o Regulamento.

Dispõe o artigo 113 da Lei nº 5.172, de 1966 (C.T.N.):



Acórdão nº-CSRF/01-01.378

"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 de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

2o_ - A obrigação acessória decorre da legislação tributária, tem por objeto as prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

3o_ - A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária."

A obrigação tributária decorre sempre de Lei e se traduz como uma relação jurídica que se estabelece entre duas pessoas a) de um lado, a pessoa jurídica de direito público, o sujeito ativo ou titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação; b) do outro lado, no polo passivo da relação jurídica, está a pessoa, física ou jurídica, obrigada a satisfazer tal obrigação, e que geralmente tem por objeto o pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária (obrigação principal.

O objeto da obrigação tributária acessória, como se depreende do texto legal transcrito, são prestações (positivas ou negativas) de fazer ou de não fazer alguma coisa, sempre impostas pela Lei, e visam primordialmente, a arrecadação ou fiscalização dos tributos.

O mestre Aliomar Baleeiro, "in" DIREITO TRIBUTARIO BRASILEIRO, 10a ed., R.J., p. 450, nos ensina:

"II - OBRIGAÇÃO DE DAR E FAZER ETC. -

Como adverte Pugliese (Der. Financ., México, 1939, p. 57), a lei tributária geralmente encerra preceitos de fazer, não fazer (ou abster-se), tolerar. Isso se reflete na obrigação tributária que é precisamente a de dar quantum do tributo, fazer (declaração, informar, etc.), não fazer (importações proibidas, transportar mercadorias desacompanhadas de guia, concorrência a monopólio fiscal, etc.), tolerar (exames de livros e arquivos, apuração de stocks.

Acórdão nº-CSRF/01-01,378

inspeção de mercadorias nos envoltórios, etc)."

Comentando o art. 115 do C.T.N., o renomado autor, à página 457 da obra citada, preleciona:

"Separadamente, refere-se o Código ao fato gerador da obrigação principal e a acessória. O desta é a situação prevista em lei, que obriga alguém a praticar ou abster-se de certos atos diversos do pagamento do tributo ou de pena pecuniária. Exemplos: informar o Fisco sobre terceiros, remeter certos documentos, não transportar mercadoria desacompanhada de guia, prestar-se à inspeção de livros mercantis e arquivos, balanço ou verificação de stock, etc. (ver art. 113, 121 e 122).

O CTN estatui que fato gerador da obrigação acessória "é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção do ato...". Mas - acreditamos -, da definição desse fato gerador há de constar expressa e especificamente quais delas. Isso não poderá ficar ao arbítrio da autoridade fiscal (C.F., art. 153, 2o)."

No caso do Imposto sobre a renda e Proventos de Qualquer Natureza, a legislação impõe às pessoas físicas e jurídicas, contribuintes ou não, inúmeras obrigações relacionadas, na sua grande maioria, com a prestação de informações, esclarecimentos, manutenção de registros ou assentamentos, emissão de documentos, etc.

O Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, no "LIVRO IV, TITULO I, CAPITULO I, SEÇÃO I A III" (arts. 587 a 618), elenca várias normas que devem ser observadas pelas pessoas físicas e jurídicas quanto à apresentação da declaração de rendimentos, inclusive indicando modelos aprovados pelo Órgão competente e exigindo a assinatura do contribuinte ou seu representante legal.

A declaração de rendimentos apresentada pelo contribuinte, como se sabe, tem por objeto colocar à disposição da pessoa jurídica de direito público, titular da competência para lançar e exigir o cumprimento da correspondente obrigação (sujeito ativo), os elementos considerados necessários à formalização da exigência tributária.



Acórdão nº-CSRF/01-01.378

DE FLACIDO E SILVA, em sua obra NOÇÕES DE FINANÇAS E DIREITO FISCAL, 2ª ed., Guaira, p. 1279, analisando alguns aspectos da legislação do Imposto de Renda, editadas através do Decreto-lei nº 5.844, de 23.9.43, registra:

"116. LANÇAMENTO E NOTIFICAÇÃO DO IMPOSTO -

O Imposto sobre a renda é de ordem dos lançados. A declaração serve de índice para esse lançamento, que é promovido, após o exame e verificação dos esclarecimentos nela constantes, pela autoridade encarregada desse serviço.

Antes que se processe o lançamento, pelo qual se procura cumprir a incidência legal do imposto, a repartição competente, pelo funcionário encarregado da revisão, fará um exame da declaração, solicitando esclarecimentos, que julgue necessárias.

Julgado exatas todas as informações prestadas pelo contribuinte, dará o lançamento por efetivo. E dele notificará o contribuinte, pessoalmente ou por carta registrada."

Vê-se, pois, que sempre foi a declaração de rendimentos considerada uma peça cujas informações ali contidas possibilitam (mas não integram) o lançamento tributário, cuja competência, apesar da evolução tecnológica, dos meios de comunicação etc., continua sendo privativa da autoridade administrativa e, de tal ato, decorre a constituição do crédito tributário.

E inegável que a apresentação da declaração de rendimentos se traduz numa obrigação acessória que, uma vez descumprida, enseja aplicação de penalidade pecuniária e, nesse caso, se converte em obrigação principal (CTN, art. 113, 3o).

Tendo a Lei nº 7.256, de 1984, dispensado a MICROEMPRESA de apresentar declaração de rendimentos, e sendo certo que se trata de obrigação acessória, não pode haver aplicação de penalidade pecuniária. No caso, não há falar em descumprimento do objeto da prestação positiva (de fazer), pois o sujeito passivo, no caso a Microempresa, está expressamente afastada do rol daquelas pessoas obrigadas a entregar o formulário declarando seus rendimentos.

Se inócorre a obrigação acessória, como admitir

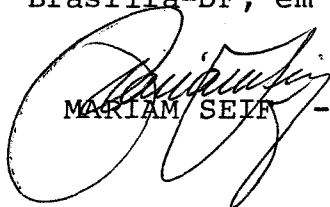
Acórdão nº-CSRF/01-01.378

sua conversão em obrigação principal para o fim de exigir o pagamento de penalidade pecuniária. A decisão, no caso, merece reforma.

Dou provimento ao Recurso Especial interposto."

Pelos mesmos fundamentos, também voto pelo provimento do Recurso Especial interposto.

Brasília-DF, em 28 de agosto de 1992.



MARIAM SEIF

- RELATORA