



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10
Recurso nº. : 115.535
Matéria : IRPJ - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : WALDOMIRO PULITO FILHO (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 102-42.488

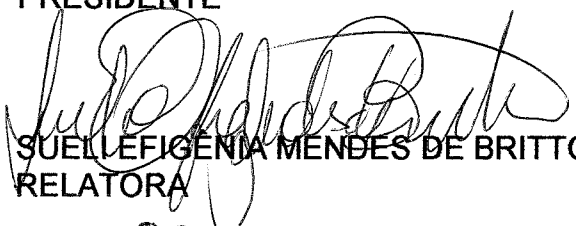
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPJ - Em obediência ao art. 97, inciso V do C.T.N, é inaplicável a disposição contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94. A PARTIR DE JANEIRO DE 1995, com a entrada em vigor da Lei nº 8.981/95, à apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeitará a pessoa jurídica a multa mínima de 500 UFIR.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALDOMIRO PULITO FILHO (FIRMA INDIVIDUAL).

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


SUELLEFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN, JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10
Acórdão nº. : 102-42.488
Recurso nº. : 115.535
Recorrente : WALDOMIRO PULITO FILHO (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

WALDOMIRO PULITO FILHO, firma individual, C.G.C - MF nº 70.981.469/0001-34, com sede à rua Dr. Francisco de Souza Araújo, nº 08, Amparo - SP, inconformada com a decisão de primeira instância, na guarda do prazo regulamentar, apresenta recurso objetivando a reforma da mesma.

Nos termos da Notificação de Lançamento de fls. 01, da contribuinte exige-se **multas** por ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS -IRPJ, exercício de 1994, ano-calendário 1993 de R\$ 80,80 e exercício 1995, ano calendário 1994 de R\$ 414,35.

Impugnação às fls. 06.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls. 10/12, assim ementada:

"Multa – atraso na entrega da declaração IRPJ – a falta de entrega da declaração, no prazo, sujeita a infratora à multa prevista nos arts. 723 do RIR/80 e 999,II "a" do RIR/94 (penalidade aplicável até 31/12/94 e art. 88, § 1º da lei 8.981/95 (penalidade aplicável a partir de 01/01/95)"

Cientificado em 08/08/97 (AR de fls. 15), dentro do prazo legal, apresentou o recurso anexado às fls. 16/17, alegando em síntese:

- fundamentado nos artigos 113,138 e 142 do Código Tributário Nacional, denúncia espontânea;
- que nos anos-base de 1993 e 1994, não teve imposto de renda;

88B



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13836.000287/97-10
Acórdão nº. : 102-42.488

- há que se respeitar o princípio da hierarquia das leis, segundo o qual os regulamentos não podem contrariar disposições emanadas da Lei maior.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10
Acórdão nº. : 102-42.488

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

De início, cabe o registro que independente de ter imposto a pagar a recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de IRPJ nos dois exercícios questionados, pois assim disciplina o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94:

"Art. 856. 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 (Lei nº 8.541/92, arts.4º, 18, III e 52)."(grifei)

A primeira multa questionada, pela recorrente, é a referente ao **exercício 1994, ano calendário 1993**, que está disciplinada no, já indicado, regulamento 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 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,"(grifei)

O citado artigo 984 assim dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13836.000287/97-10
Acórdão nº : 102-42.488

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

Por sua vez, o Decreto-lei nº 1.967 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. 8º do Decreto-lei nº 1.968 de 23/11/82.

Dessas disposições legais conclue-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.

No exercício de 1994, a multa apropriada para atraso na entrega da declaração de rendimentos é a do art. 999 do RIR/94, inicialmente transcrito, **cuj base é o imposto devido**, portanto, não tem cabimento a multa do artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente **as infrações sem penalidade específica**.

Com relação ao enquadramento legal apontado, **têm-se que a alínea "a " do inciso II do art. 999, neste exercício é inaplicável, 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 nº 5.172 de 25/10/66 Código Tributário Nacional art. 97 que assim disciplina:

*"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;"(grifei).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10
Acórdão nº. : 102-42.488

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 HELY LOPES MEIRELLES, em seu livro Direito Administrativo Brasileiro, 7º 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 destinado 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.”*

Por tudo isso, não pode prosperar a cobrança da multa de R\$ 80,80, aplicada pelo atraso da entrega da declaração de rendimentos pertinente ao exercício de 1994, ano-calendário 1993.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10

Acórdão nº. : 102-42.488

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-se a partir de primeiro de janeiro de 1995 (art. 116), esta 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.

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 assim 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;

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 à época em que foi cometida a infração."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000287/97-10

Acórdão nº. : 102-42.488

Diante disso, ao entregar a declaração além do prazo legal previsto, pertinente é a aplicação da multa de R\$414,35.

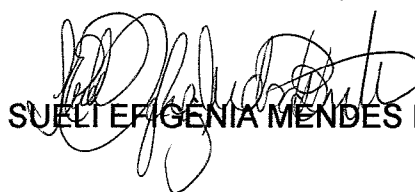
A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei nº 5.172/66 Código Tributário Nacional, argüida pelo recorrente é inaplicável, porque juridicamente só é possível haver denúncia espontânea de fato desconhecido pela autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPJ 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 qualquer dos dois casos **a infração ao dispositivo legal já aconteceu** e cabível é, tanto num quanto noutro, a cobrança da multa.

Isto posto VOTO no sentido de conhecer o recurso, por tempestivo, para no mérito dar-lhe provimento parcial, excluindo a multa pelo atraso na entrega da declaração pertinente ao exercício de 1994, ano calendário de 1993 no valor correspondente a R\$ 80.80.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 1997.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO