



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13836.000389/96-09
Recurso nº : 12.124
Matéria: : IRPF - EXS.: 1993 e 1994
Recorrente : NIZABEL APARECIDA ZORZETTI PITARELLO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 11 DE NOVEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 102-42.328

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

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NIZABEL APARECIDA ZORZETTI PITARELLO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento 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: 05 JUN 1998

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000389/96-09
Acórdão nº. : 102-42.328
Recurso nº. : 12.124
Recorrente : NIZABEL APARECIDA ZORZETTI PITARELLO

RELATÓRIO

NIZABEL APARECIDA ZORZETTI PITARELLO, inscrita no CPF/MF sob n ° 091.782.718-00, residente e domiciliada à rua Dr. Nelson de Souza Campos, nº 73, Castelo, na cidade de Amparo, estado de São Paulo, recorre de decisão de fl. 28 proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - São Paulo que manteve a exigência do lançamento de multa por atraso na entrega de declaração, referente ao ano-calendário 1992 e 1993, exercícios 1993 e 1994 respectivamente.

Impugnada a penalidade à fl.01, argumenta a contribuinte, não ter entregue declaração de rendimentos por ter percebido renda inferior ao limite estabelecido para sua obrigatoriedade, tendo a realizado espontaneamente com atraso, beneficiando-se pelo instituto da denuncia espontânea, previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional

Notificada em 10 de outubro de 1997, para realizar o pagamento de multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos, no valor de R\$161,58, reduzida em 50% se recolhida no prazo de 30 dias, manifestou a contribuinte sua recusa fundada na espontaneidade de sua entrega, art. 138 do Código Tributário Nacional (fl.23), anexando cópia de acórdão proferido pela 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Decidiu às fls.28/29, a autoridade monocrática julgadora pela procedência da exigência fiscal, determinando a sua cobrança com acréscimos legais, consubstanciando seu entendimento na seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000389/96-09

Acórdão nº. : 102-42.328

“Apresentação da DIRPF - obrigatoriedade - Estão obrigadas a apresentar a declaração de ajuste anual, relativa aos exercícios 1993/94, as pessoas físicas, residentes ou domiciliadas no Brasil, que, nos anos-calendário correspondentes, participaram de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de S/A (IN 11/93, art. 1º, V e IN 94/93, art. 1º, VI).

Multa - atraso na entrega da declaração - a falta de entrega da declaração, no prazo, sujeita o infrator à multa prevista na legislação de regência - art. 999, inciso II, “a”, do Decreto 1.041/94 (penalidade aplicável até 31/12/94) e Art. 30 da Lei 9.249/95.H

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE”

Intimada da decisão em 03/02/97, apresentou tempestivamente recurso voluntário ao 1º Conselho de Contribuintes (fl.33) alegando a referida cobrança ferir frontalmente o princípio contido no art. 138 do Código Tributário Nacional.

À fl.35, contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, confirmando integralmente a decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13836.000389/96-09

Acórdão nº : 102-42.328

VOTO

Conselheira CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, Relatora

Conheço do recurso por preencher os requisitos da lei.

Versa o presente recurso sobre a imposição de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos IRPF, anos-calendário 1992 e 1993, exercícios de 1993 e 1994.

É oportuno salientar que a obrigatoriedade da entrega de declaração de rendimentos consoante disposto no Manual de Declaração de Ajuste Anual, exercício de 1993 e 1994, insurge da participação societária da recorrente como proprietária de microempresa conforme declarado nas fls. 13 e 16.

"Manual de Declaração de Ajuste Anual - 1993

Está obrigado a apresentar declaração de Ajuste Anual o contribuinte que, em relação ao ano-calendário de 1992, se enquadrar e qualquer das situações a seguir:

a) recebeu rendimentos tributáveis do trabalho assalariado, inclusive 13.º salário, de uma ou mais fontes pagadoras (pessoas físicas e/ou jurídicas) que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 13.000 UFIR, no transcorrer do ano;

b) recebeu proventos de aposentadoria, inatividade ou pensão da previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou dos respectivos Tesouros, que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 13.000 UFIR, no transcorrer do ano.

c) recebeu rendimentos tributáveis do trabalho não assalariado de pessoas jurídicas;

d) recebeu rendimentos tributáveis sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão) com incidência do imposto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13836.000389/96-09

Acórdão nº : 102-42.328

e) recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte cuja a soma foi superior a 80.000 UFIR no transcorrer do ano;

f) participou de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima - S.A.;

Manual de Declaração de Ajuste Anual - 1994

Está obrigado a apresentar declaração de Ajuste Anual o contribuinte que, em relação ao ano-calendário de 1993, se enquadrar em qualquer das situações a seguir:

a) recebeu rendimentos tributáveis do trabalho assalariado, inclusive 13 ° salário, de uma ou mais fontes pagadoras (pessoas físicas e/ou jurídicas) que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 13.000 UFIR, no transcorrer do ano;

b) recebeu proventos de aposentadoria, inatividade ou pensão da previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ou dos respectivos Tesouros, inclusive 13 ° salário, que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não tributáveis ou tributados rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 13.000 UFIR, no transcorrer do ano.

c) recebeu rendimentos tributáveis do trabalho não-assalariado de pessoas jurídicas que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 12.000 UFIR;

d) recebeu rendimentos tributáveis sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão) que, acrescidos dos demais rendimentos recebidos, exceto os não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, foram superiores a 12.000 UFIR;

e) recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte cuja a soma foi superior a 80.000 UFIR no transcorrer do ano;

f) participou de empresa, como titular de firma individual ou como sócio, exceto acionista de sociedade anônima - S.A.;"(Grifos nossos)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13836.000389/96-09
Acórdão nº : 102-42-328

Dessa forma, insubsiste a alegação da recorrente de estar desobrigada à apresentação da declaração de rendimentos por ter auferido renda inferior ao limite estabelecido para sua apresentação, por se enquadrar nos itens 'f' retro.

A obrigação de apresentar a declaração de rendimentos encontra-se 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 referido lançamento tem por base os seguintes artigos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto Nº 1.041 de 11/01/94:

"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"; (grifos nossos)

"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)." (grifos nossos)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000389/96-09

Acórdão nº. : 102-42.328

Subsiste, no entanto, controvérsia de entendimentos sobre a aplicabilidade da multa pelo atraso na entrega de declaração, oriunda da interpretação dos seguintes dispositivos legais:

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 à, a multa de 1% (um por cento) ao mês sobre o **Imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago". (grifos nossos)*

Ratificado o entendimento pelo 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". (grifos nossos)*

Neste contexto, entendendo que a penalidade pecuniária está vinculada a existência de imposto devido, sua ausência na Declaração de rendimentos, implica na inexistência e impossibilidade de exigência de multa.

Conclui-se que a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos nos anos-calendário de 1993 e 1994 é a prevista no art. 999 do RIR/94, cuja base é o imposto devido, inconcebendo-se a aplicação da multa disposta no artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente às infrações sem penalidade específica.

Aplicar-se a multa, sem lei anterior que a defina, fere o comando do art. 97 da Lei 5.172 de 25/10/66 Código Tributário Nacional:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000389/96-09

Acórdão nº. : 102-42.328

"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"

Dessa forma, regulamento do imposto de renda diferindo da lei por suas particularidades não tem respaldo para estabelecer penalidades, como ensina HELY 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".

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 extravar 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."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000389/96-09

Acórdão nº. : 102-42.328

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.”

Constatada a ausência de previsão legal para imputação da penalidade nos referidos exercícios, não há como prosperar a cobrança das multas contestadas.

Isto posto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por dar provimento ao recurso, excluindo a multa pelo atraso na entrega da declaração pertinente aos exercícios de 1993 e 1994, anos-calendário 1992 e 1993.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1997.


CLÁUDIA BRITO LEAL IVO