



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Recurso nº. : 114.548  
Matéria : IRPJ - Exs: 1993 a 1995  
Recorrente : JOSÉ RODRIGUES - ME  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 10 de dezembro de 1997  
Acórdão nº. : 104-15.712

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - IRPJ- Em obediência art. 97, inciso V do CTN 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  
**JOSÉ RODRIGUES - ME**

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para se excluir a exigência relativa aos exercícios de 1993 a 1994, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves e José Pereira do Nascimento que proviam o recurso.

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO**  
**PRESIDENTE**

**MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE**  
**RELATORA**

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712  
Recurso nº. : 114.548  
Recorrente : JOSÉ RODRIGUES - ME

R E L A T Ó R I O

JOSÉ RODRIGUES - ME, jurisdicionada pela DRJ em Campinas - SP, foi notificada da multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1993 a 1995.

Irresignada, apresenta impugnação de fls. 01, alegando que não concorda com a referida cobrança, vez que a declarações de rendimentos em atraso foram entregues espontaneamente, com amparo no artigo 138 do C.T.N., razão pela qual requer o provimento do seu recurso.

O lançamento constante da notificação de fls. 02, exige recolhimento do valor de R\$ 909,50.

Após analisar as alegações da interessada e demais peças contidas nos autos, a autoridade monocrática mantém a exigência na decisão de fls. 12/24.

Contra-razões apresentadas pela Fazenda Nacional às fls. 23/24.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

V O T O

Conselheira MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, Relatora

Conheço do recurso por preencher os requisitos da lei.

Versa o presente recurso sobre a dispensa de multa por atraso na entrega de declaração de rendimentos IRPJ, relativa aos exercícios de 1993 a 1995.

A penalidade referente aos exercícios de 1992 a 1994, tem por base os seguintes artigos do Regularmento 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 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;” (grifos nossos)

**“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).”(grifos nossos)**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

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

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". (grifos nossos)

Ratificado o entendimento pelo Decreto-Lei nº. 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 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 1992 a 1994 é 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 do Código Tributário Nacional:

"Art. 97 - Somente a lei pode estabelecer ..."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

V - a cominação de penalidades para ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;" (grifei)

Dessa forma, o regulamento do imposto de renda diferindo de uma Lei por suas particularidades, não têm 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 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." 



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

Constatada a ausência de previsão legal para imputação da penalidade nos exercícios, não há como prosperar a cobrança das multas contestadas, referentes aos períodos anteriores ao ano-calendário de 1995.

A partir de primeiro de janeiro de 1995, carreada na Lei nº. 8.981, de 20/01/95, para os exercícios de 1995 e 1996, a vertente 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."

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº. 07, de 06/02/95, para dirimir eventuais dúvidas sobre a vertente mateira, declara que:

"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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000554/96-13  
Acórdão nº. : 104-15.712

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."

Nos termos do inciso III do art. 1º. da Portaria 105/94, a recorrente estava obrigada a apresentar a declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1995, 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 500 UFIR pelo atraso.

A figura da denúncia espontânea, contemplada no artigo 138 da Lei nº. 5.172/66 Código Tributário Nacional, argüição pelo recorrente é inaplicável, haja visto que 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 para a entrega tempestiva da mesma.

Neste contexto, a impugnação da multa, por seu carreto punitivo, insurge do descumprimento da obrigação de entrega da declaração de rendimentos na data prevista, independendo do montante do imposto a recolher, por ter seu valor prefixado na legislação.

Isto posto, e por tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, excluindo a multa pelo atraso na entrega da declaração pertinente aos exercícios de 1993 e 1994.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997

MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE