



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000615/96-06  
Recurso nº. : 114.421  
Matéria: : IRPJ - EXS: 1993 a 1995  
Recorrente : MURILO FARIA & CIA LTDA-ME  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 13 DE NOVEMBRO DE 1998  
Acórdão nº. : 102-43.483

RERRATIFICAÇÃO DE JULGADO Cabível a retificação da parte expositiva do Acórdão, quando constatada a ocorrência de erro na parte expositiva da decisão.

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

A PARTIR DE PRIMEIRO DE JANEIRO DE 1995, com a entrada em vigor da Lei nº 8.981/95, a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa jurídica à multa mínima de 500 UFIR, ainda que dela não resulte imposto devido.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MURILO FARIA & CIA LTDA-ME.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rerratificar o Acórdão nº 102-42.275 de 17/10/97, para no mérito, DAR provimento parcial ao recurso para excluir a multa dos exercícios de 1993 e 1994, mantendo porém a multa do exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros VALMIR SANDRI e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI que proviam integralmente.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA  
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 1998



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

Processo nº. : 13836.000615/96-06

Acórdão nº. : 102-43.483

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros URSULA HANSEN JOSÉ CLÓVIS ALVES, CLÁUDIA BRITO LEAL IVO, SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e MARIA GORETTI AZEVEDO ALVES DOS SANTOS.

*A*



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

Processo nº : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº : 102-43.483  
Recurso nº : 114.421  
Recorrente : MURILO FARIA & CIA LTDA-ME

**RELATÓRIO**

MURILO FARIA & CIA LTDA-ME, CGC nº 58.419.300/0001-90, jurisdicionado pela ARF/Amparo - SP, foi notificado, pelo documento de fls. 02, da cobrança de MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE IRPJ equivalente a 695,00 UFIR, referentes aos exercícios de 1993, 1994 e 1995.

Irresignado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01.

Às fls. 09/10, decisão monocrática mantendo os lançamentos, assim ementada:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - IRPJ - A falta da entrega da declaração, no prazo estabelecido pela legislação, sujeita a infratora às multas previstas nos seguintes dispositivos: art. 723 do RIR/80 (exercício de 1993); art. 999, inciso II, alínea “a” do RIR/94 (exercício de 1994); e art. 88, inciso II e seu parágrafo 1º da Lei nº 8.981/95 c/c art. 87 do mesmo diploma legal (exercício de 1995).

**EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE.”**

Às fls. 13, ciência da decisão em 07/02/97.

Tempestivamente, pela petição de fls. 14, o contribuinte ingressou com recurso ao Primeiro Conselho de Contribuintes contra a decisão singular, cujas razões de defesa, em síntese, são que o procedimento do contribuinte, está ao abrigo da denúncia espontânea do art. 138 do CTN e, em relação aos exercícios de 1993 e 1994, a falta de base legal para a exigência. Cita, em seu auxílio, julgados deste Conselho.



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

Processo nº. : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº. : 102-43.483

Às fls. 16/18 contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional propondo a manutenção da decisão recorrida.

O recurso esteve em julgamento nesta Câmara em Sessão de 17/10/97, onde o Colegiado, por maioria de votos deu provimento parcial ao recurso. Todavia quando do retorno do processo à repartição de origem, foi constatado obscuridade no Acórdão nº 102-42.275 de fls. 20/23.

Assim sendo, retornando o processo a este Relator, submeto novamente à apreciação do Colegiado visando sanar a obscuridade apontada pelos despachos de fls. 26/27.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'A' or similar character.



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

Processo nº : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº : 102-43.483

**V O T O**

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A primeira multa questionada, pela recorrente, é a referente ao exercício 1993, ano calendário 1992, que está disciplinada pelo Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94, nos seguintes artigos: (no RIR/80, artigo 723).

O citado artigo 984 assim dispõe:

“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)

A obrigação de apresentar a declaração de rendimentos, neste exercício, está prevista no art. 43 da Lei nº 8.383/91, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 094 de 30/11/93. Sendo a recorrente microempresa estava obrigada entregá-la. Quanto a isso não há dúvida. O problema está com relação a aplicação da multa pelo atraso na sua entrega, pois os dispositivos legais que tratam da matéria determinam:

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 1% (um por cento) ao mês sobre o **imposto devido**, ainda que tenha sido integralmente pago. (grifei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº. : 102-43.483

Este artigo foi repetido no art. 8º do Decreto-lei nº 1.968 de 23/11/82:

Disso, têm-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.

Resumindo, neste ano calendário, a multa própria para atraso na entrega da declaração de rendimentos é a do art. 999 do RIR/94, inicialmente transcrita, cuja base é o imposto devido, portanto, inaplicável a multa do artigo 984 do RIR/94, por ser pertinente às infrações sem penalidade específica.

Com relação ao enquadramento legal apontado, têm-se que a alínea "a" do inciso II do art. 999, é inaplicável no ano calendário de 1993, 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, que assim disciplina:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

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

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 HELYLOPES MEIRELLES, em seu livro Diário Administrativo Brasileiro, 7º Edição, pág. 155:

"Os regulamentos são atos administrativos, postos em vigência por decreto, para especificar os mandamentos da lei, ou prover



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

Processo nº : 13836.000615/96-06

Acórdão nº : 102-43.483

situações ainda não disciplinadas por lei. Desta conceituação ressaltam os caracteres marcantes do regulamento: ato administrativo (e não legislativo); ato explicativo 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 especificadamente 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 1993, ano-calendário 1992, bem como a multa do exercício de 1994, ano-calendário de 1993.



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

Processo nº. : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº. : 102-43.483

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 URIF, no caso de declaração de que não resulte imposto devido.

Parágrafo 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 parágrafo 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 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. : 13836.000615/96-06  
Acórdão nº. : 102-43.483

Diante disso, ao fazê-lo extemporaneamente, pertinente é a aplicação de 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, 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 aos exercícios de 1993 e 1994, mantendo porém a multa referente ao exercício de 1995.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 1998.

  
ANTONIO DE FREITAS DUTRA