

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 13840.000134/96-60  
Recurso nº. : 113.870  
Matéria : IRPJ - EX. : 1994 e 1995  
Recorrente : MENFER COMERCIAL LTDA  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP  
Sessão de : 12 DE NOVEMBRO DE 1997  
Acórdão nº. : 106-09.521

**IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - EXERCÍCIO DE 1994** - Na vigência das disposições contidas no art. 999, do RIR/94, a multa aplicável à espécie é de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido. Por desprovido de base legal, descabe, no caso, a aplicação da norma regulamentar contida na letra "a", inc. I, do citado artigo do mesmo Regulamento. **EXERCÍCIO DE 1995** - A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou sua entrega fora do prazo estabelecido nas normas pertinentes, constitui irregularidade que dá ensejo à aplicação da multa capitulada no art. 88, da Lei nº 8.981/94. **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - A espontaneidade na apresentação a destempo do documento fiscal não tem o condão de infirmar a aplicação da multa por falta ou atraso na entrega da declaração de rendimentos, por ter esta caráter indenizatório pela mora do contribuinte.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MENFER COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso relativamente à multa do exercício de 1994 e, 2) por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso em relação à multa do exercício de 1995, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e GENÉSIO DESCHAMPS.

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE e RELATOR

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

FORMALIZADO EM: 17 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRIO ALBERTINO NUNES, ADONIAS DOS REIS SANTIAGO, HENRIQUE ORLANDO MARCONI, ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS e ROMEU BUENO DE CAMARGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521  
Recurso nº. : 113.870  
Recorrente : MENFER COMERCIAL LTDA

**RELATÓRIO**

MENFER COMERCIAL LTDA, pessoa jurídica nos autos em epígrafe identificada, mediante recurso de fls. 24 e 25, protocolizado em 24/10/96, insurge-se contra a decisão de primeira instância de fls. 19 e 20, de que foi cientificada em 04/10/96.

Contra a contribuinte em 18/07/96, foi emitida a Notificação nº 13836/029/96, para exigência de multas no total equivalente a 548,75 UFIR, por atraso na entrega das declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1994 e 1995.

A contribuinte teve ciência da notificação em 24/07/96 tendo impugnado o feito em 21/08/96, conforme petição de fls. 14, aduzindo como suas razões, em síntese, o que segue:

- a) que a pessoa jurídica não está tendo movimento e que o seu sócio está sobrevivendo às custas de sua esposa que exerce outra atividade, e que com dois filhos para sustentar não tem condições para quitar tal débito;
- b) que efetuou a entrega em atraso das declarações de rendimentos, porém espontaneamente, antes de qualquer manifestação por parte do Fisco;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

Após analisar as razões expostas pela impugnante, decidiu o julgador *a quo* pela procedência da exigência. Eis a seguir, os principais fundamentos que levaram aquela autoridade a tal decisão:

a) que a obrigação acessória concernente às declarações de rendimentos não se resume ao ato de entrega do documento fiscal, como também, na observância do prazo previamente determinado na legislação tributária.

b) que o fato de havê-la entregue, por si só, não exime o contribuinte da penalidade, quando inobservado o fator prazo devidamente previsto nas normas de regência;

c) que consoante preconizado no art. 136 do CTN, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento, pelo que deve ser aplicada mesmo na hipótese de apresentação espontânea a destempo.

Na fase recursal a suplicante reedita as razões aduzidas na defesa inicial, insistindo na tese de que o cumprimento da obrigação se deu por iniciativa da recorrente, ou seja espontaneamente, o que, a teor do disposto no artigo 138 do CTN, exclui sua responsabilidade, obstando a aplicação da multa em comento.

Manifesta-se em Contra-Razões de fls. 21, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional - Seccional de Campinas - SP, propugnando pela confirmação da decisão recorrida.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

**VOTO**

Conselheiro DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso interposto tempestivamente, dele tomo conhecimento.

2. Consoante relatado, a controvérsia estabelecida nestes autos tem como cerne a cobrança, em relação aos exercícios de 1994 e 1995, de multas por atraso na apresentação da declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

3. No concernente à aplicação da multa relativa ao exercício de 1994, meu entendimento sobre o assunto é do total conhecimento deste Colegiado, posto que em várias oportunidades tive a honra de expô-lo neste Plenário. É exemplo dessas manifestações o consubstanciado no Acórdão nº 106-08.548, de 08 de janeiro de 1997, cujo voto está assim redigido:

*"4. Analiso inicialmente a questão da aplicação das disposições do RIR/94 relacionadas com a multa por descumprimento de obrigação acessória, ao fato concreto que consiste na entrega extemporânea da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 1.994, ano-base de 1.993.*

*4.1 O Decreto que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda em vigor é datado de 11 de janeiro de 1.994, sendo que suas disposições, no que concerne às penalidades, são consolidações das normas legais vigentes, até porque somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos (art. 97, inciso V, do CTN).*

*4.2. O fato jurídico in casu é o descumprimento do prazo estabelecido para o cumprimento da obrigação acessória de apresentar a declaração de rendimentos do imposto de renda da pessoa física, cujo termo final se deu em 31/05/94, data que incide a norma, portanto na vigência do novo regulamento do imposto de renda. Assim, caso o fato concreto preencha a hipótese prevista pela norma, não ha falar em princípio da anterioridade da Lei.*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

4.3. *Outra questão suscitada diz respeito à inaplicabilidade ao caso, da penalidade prevista no inciso II, letra "a" do artigo 999 do RIR/94. Assim dispõe este dispositivo regulamentar:*

*"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 n°s 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8°);*

*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."*

4.4. O aludido art. 984, assim estatui:

*"Art. 984. Estão sujeitas à multa de 97,50 a 292,64 UFIR todas as infrações a este Regulamento sem penalidade específica".*

4.5. *O fato punível em sede, é a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou sua apresentação fora do prazo e a hipótese correspondente, com todas as letras, está capitulada na letra "a", inciso I, do retrotranscrito art. 999 do RIR/80, onde está prevista, também, a penalidade para quem preencher o tipo, ou seja, multa de mora de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido. O fato de a declaração de rendimentos apresentada em atraso trazer ou não imposto devido é detalhe que foge à previsão legal, o que deixa sem lastro em lei o ditame regulamentar grafado na letra "a", inciso II do mesmo artigo 999 suso transcrito.*

4.6. *Considerando que o ordenamento jurídico do País não faculta ao Poder Executivo estender o alcance da norma legal que trata da penalidade em comento, é de se concluir pela ineficácia do dispositivo regulamentar que determina, no caso de apresentação de declaração de rendimentos em atraso sem imposto devido, a aplicação da multa prevista no artigo 984 para as infrações sem penalidade específica.*

4.7. *Somente a partir da vigência da Medida Provisória n° 812/84, convertida na Lei n° 8981/85, ou seja a partir do ano calendário de 1995, é que passou a existir previsão legal de multa aplicável à situação em análise. Assim dispõe o art 88 desse diplomas legais, verbis:*

*"A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:*

*I - omissis.*

*II - à multa de duzentas UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração de que não resulte imposto devido".*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

*4.8. Assim, no ano de 1.984, a aplicação de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos sem imposto devido, é impraticável por ausente a base de cálculo da multa proporcional prevista em lei, e por carecer de previsão legal o dispositivo regulamentar que supriria essa lacuna.*

3.1. Mantendo o entendimento acima exposto, é de se modificar a decisão recorrida em relação à exigência relacionada com a multa do exercício de 1994.

4. No que pertine à exigência relacionada com a multa do exercício de 1995, desde a fase impugnatória, vem a suplicante sustentando a tese de que a apresentação extemporânea porém antes de qualquer iniciativa da repartição fiscal caracteriza a figura da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN.

4.1. A recorrente não contesta o fato de estar obrigada à apresentação do documento fiscal, se insurgindo apenas contra a exigência da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, diante da apresentação espontânea do mesmo, ainda que a destempo.

4.2. Sobre o assunto, assim dispõe o artigo 88 da Medida Provisória nº 812, de 30/12/94, convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, na parte que interessa à presente análise, *verbis*:

*\*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;*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

*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."(grifei)*

4.3. Conforme se observa, a multa cominada, além de outras situações, alcança a hipótese da pessoa física que apresenta a declaração de rendimentos em atraso, conforme previsto com todas as letras, pelo dispositivo legal acima transcrito, donde se conclui que o legislador entendeu relevante para a administração tributária a apresentação do documento fiscal em comento em prazo determinado. Tanto que instituiu para a hipótese de inobservância dessa temporalidade, a penalidade específica suso aludida.

4.4. A prevalecer a tese esposada pela recorrente, tal dispositivo legal seria totalmente esvaziado de conteúdo. Senão vejamos:

4.5. É entendimento da postulante, de que a denúncia espontânea da infração a exime da responsabilidade pelo pagamento da multa, invocando em seu favor, o disposto no Art. 138 do CTN. Em outras palavras, é dizer que tal penalidade somente seria aplicável quando o contribuinte tivesse sua espontaneidade excluída mediante início de procedimento fiscal, nos exatos termos do disposto no artigo 7º, incisos e parágrafos, do Decreto nº 70.235/72.

4.6. Tem passado despercebido dos postulantes nesta matéria, detalhe que reputo relevante para o deslinde da presente discussão. Trata-se da vedação imposta por lei ao recebimento da declaração de rendimentos apresentada a destempo, quando o contribuinte já esteja sob procedimento fiscal.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

É o que determina o art. 877, do RIR/94, consolidação do disposto no art. 14, da Lei nº 4.154/62, assim redigido:

*"Art. 877. Vencidos os prazos marcados para a entrega, a declaração só será recebida se ainda não tiver sido notificado o contribuinte do início do processo de lançamento de ofício."*

4.7. Ora, em não podendo a Repartição recepcionar o documento fiscal nessa situação, a sua entrega somente poderá se dar espontaneamente, mesmo que fora dos prazos estabelecidos. Neste caso, conforme claramente estabelecido no mencionado diploma legal, estaria configurada a hipótese prevista como punível, hipótese esta que à luz do que defende o recorrente, estaria afastada pelo instituto da denúncia espontânea, ou seja, seria "letra morta" a previsão estatuída pelos mencionados dispositivos.

4.8. Não será demais esclarecer que a multa fiscal ora repara a mora, ora funciona como sanção punitiva da negligência, assumindo neste caso, caráter indenizatório da impontualidade pelo descumprimento de obrigação tributária de fazer.

4.9. A multa em comento, à exceção da que decorre de procedimentos de ofício, só se aplica a casos de procedimentos **espontâneos**, seja pelo pagamento **espontâneo** em atraso de obrigação tributária vencida, seja pelo reparo **espontâneo** do descumprimento de obrigação acessória. De todos esses casos, emerge o caráter indenizatório pela mora no cumprimento de obrigações, conforme o caso, de dar ou de fazer. Assim, caso a tese defendida pelo recorrente encontre receptividade no meio jurídico, a figura da multa de mora de modo geral será varrida do ordenamento jurídico-tributário.

4.10 Pelo exposto, a menos que os Órgãos competentes dos Poderes Legislativo e Judiciário declarem a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que instituíram as modalidade de multas em comento, torna-se desnecessário

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

maiores esforços de hermenêutica para se concluir no sentido de que o instituto da denúncia espontânea não tem o condão de afastar a imposição da penalidade ora discutida.

4.11. Por entender pertinente ao assunto aqui discutido, trago a lume o propósito da Súmula nº 208, editada pelo então Tribunal Federal de Recursos, cuja síntese é a seguinte:

"A simples confissão de dívida, acompanhada do seu pedido de parcelamento **não configura denúncia espontânea.**" (grifei).

4.12. A apresentação da declaração de rendimentos, mormente quando esta não traz imposto a pagar, a exemplo do presente caso, perde em relevância se comparada com a formalização de confissão de dívida. Assim, se aquela não configura denúncia espontânea, muito menos esta, que nem imposto a pagar apresenta.

5. Assim, considerando que a apelante não acusa falta de amparo legal ao procedimento fiscal, não vejo como modificar a decisão do julgador de Primeiro Grau neste particular.

6. Por todo o exposto e por tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para excluir da exigência a multa relativa ao exercício de 1994.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1997.

  
**DIMAS ROBRIGUES DE OLIVEIRA**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 11840.000134/96-60  
Acórdão nº. : 106-09.521

**INTIMAÇÃO**

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, Anexo II da Portaria Ministerial nº 55, de 16.03.98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 17 JUL 1998

  
DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA  
PRESIDENTE DA SEXTA CÂMARA

Ciente em 17 JUL 1998

  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL