



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13841.000142/96-04
Recurso nº : 12.356
Matéria: : IRPF - EXS.: 1994 e 1995
Recorrente : ATÍLIO JOSÉ GOLFIERI NETO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 17 DE FEVEREIRO DE 1998
Acórdão nº : 102-42.682

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF - 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, a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, ainda que dela não resulte imposto devido, sujeitará à pessoa física a multa mínima de 200 UFIR.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATÍLIO JOSÉ GOLFIERI NETO.

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


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 1998

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13841.000142/96-04
Acórdão nº. : 102-42.682
Recurso nº. : 12.356
Recorrente : ATÍLIO JOSÉ GOLFIERI NETO

RELATÓRIO

ATÍLIO JOSÉ GOLFIERI NETO - C.P.F - MF nº 068.503.798-36, residente e domiciliado na rua Estanislau Ricardo Gualda, nº 508, Espírito Santo do Pinhal - SP, inconformado 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. 20, do contribuinte exige-se MULTAS por ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF, exercício de 1994, ano-calendário 1993 de R\$ 80,80 e exercício 1995, ano calendário 1994 de R\$ 165,74.

O enquadramento legal indicado: artigo 3º, inciso I da Lei nº 8.383/91 e no art. 88, inciso II, da Lei nº 8.981/95.

Inconformado apresentou a impugnação de fls. 22/23.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls.25/26, assim ementada:

"Apresentação da DIRPF - obrigatoriedade - estão obrigadas a apresentar a declaração de ajuste anual, relativa aos exercícios 1994/95, 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 94/93, art. 1º, VI, e IN 105/94, art. 1º, III).

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. 3º, inciso I, da Lei 8383/91 (penalidade aplicável até 31/12/94) e Art. 88, inciso II, da Lei 8981/95.



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

Processo nº : 13841.000142/96-04

Acórdão nº : 102-42.682

A partir de primeiro de janeiro de 1995, a apresentação da declaração de rendimentos, ainda que dela não resulte imposto devido, fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física à multa mínima de 200 UFIRs (Acórdão 1º CC. N° 102-40.098, de 16.05.96)”

Cientificado em 05/02/97 (AR de fls. 29), dentro do prazo legal, por seu procurador, apresentou o recurso anexado às fls. 30/31, onde alega, em síntese:

- o recorrente é sócio de uma microempresa, sendo que seus rendimentos nos referidos anos-base foram muito inferiores ao limite de isenção para pagamento do I.R.P.F;
- antes de qualquer procedimento fiscal elaborou as declarações, fazendo a entrega na Agência da Receita Federal, quando lhe foi exigido o pagamento da multa;
- a iniciativa do contribuinte em sanar a irregularidade antes de qualquer ação fiscal, exclui sua responsabilidade;
- o Código tributário nacional em seu art. 138 estabelece taxativamente a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido;
- embasando sua decisão o Delegado da Receita Federal de Julgamento de Campinas, menciona o art. 113 e 136 do C.T.N esquecendo, contudo, do disposto no art. 138 que é perfeitamente aplicável no caso em pauta.

Consta às fls. 35/36, contra-razões do Procurador da Fazenda Nacional.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13841.000142/96-04

Acórdão nº : 102-42.682

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A primeira multa questionada, pelo recorrente, é a referente ao **exercício 1994, ano calendário 1993**, que está disciplinada pelo Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041 de 11/01/94, 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 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," (grifei)

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 n°401/68, art. 22, e Lei n°8.383/91, art. 3° , I)." (grifei)*

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)*



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

Processo nº : 13841.000142/96-04
Acórdão nº : 102-42.682

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 **as 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 penalidades 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 **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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13841.000142/96-04

Acórdão nº : 102-42.682

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.”*

Já a multa aplicada pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário 1994, está prevista na Lei nº 8.981, de 20/01/95, cujos efeitos começaram a produzir-se a partir de primeiro de janeiro de 1995 (art.116), 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.



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

Processo nº : 13841.000142/96-04
Acórdão nº : 102-42.682

§ 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 a exercícios anteriores a 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."

Entendimento este que já constou nas instruções para preenchimento da declaração de ajuste Exercício de 1995, página 28, sob o título "Declaração entregue fora do prazo."

Nos termos do inciso III do art. 1º da Portaria 105/94, o recorrente estava obrigado a apresentar a declaração de rendimentos relativa ao exercício, aqui discutido, até 31/05/95, prazo este fixado nas Instruções Normativas SRF números 105/94, 20/95 e Portaria MF 130/95.

Diante disso, ao fazê-lo extemporaneamente, pertinente é a aplicação da multa, equivalente a 200 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



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

Processo nº : 13841.000142/96-04
Acórdão nº : 102-42.682

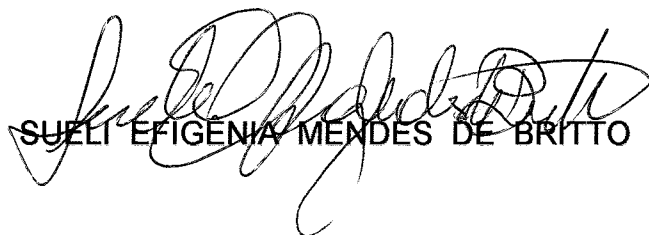
autoridade, o que não é o caso do atraso da entrega da Declaração de Rendimentos de IRPF que se torna ostensivo com o decurso do prazo fixado para a entrega tempestiva da mesma.

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 para excluir a multa aplicada no valor de R\$ 80,80.

Sala das Sessões - DF, em 17 de fevereiro de 1998.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO