



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

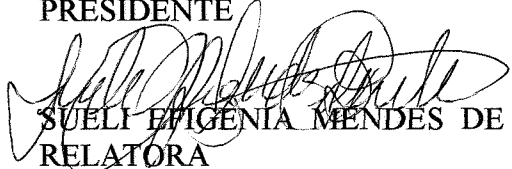
PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
RECURSO Nº. : 07.978
MATÉRIA : IRPF - EX.: 1994
RECORRENTE : MARIA DAS DORES KNEPKE
RECORRIDA : DRJ - FLORIANÓPOLIS - SC
SESSÃO DE : 18 DE OUTUBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - Em obediência ao princípio constitucional definido no art. 5º, inciso XXXIX da Constituição Federal de 1988, é inaplicável a disposição contida na alínea "a" do inciso II do art. 999 do RIR/94.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DAS DORES KNEPKE.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em **DAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


SUELI EPIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: **06 DEZ 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: URSULA HANSEN, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JÚLIO CÉSAR GOMES DA SILVA e FRANCISCO DE PAULA CORRÊA CARNEIRO GIFFONI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832
RECURSO Nº. : 07.978
RECORRENTE : MARIA DAS DORES KNEPKE

RELATÓRIO

MARIA DAS DORES KNEPKE, C.P.F - MF nº 218.364.859-72, residente e domiciliada à rua Carlos Furst, 76, São Bento do Sul - SC, inconformada 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. 07, substituída pela de fls. 18, da contribuinte se exige multa, cujo valor corresponde a 97,50 UFIR, por ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IRPF, exercício de 1994, ano-calendário 1993.

O enquadramento legal indicado são os artigos: 837, 838, 840, 883, 884, 885, 886, 887, 900, 923, 984, 985, 988 e 999, todos do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

Inconformada com o lançamento apresentou impugnação de fls. 01/06, reprisada às fls. 20/25.

A autoridade julgadora "a quo" manteve o lançamento em decisão de fls. 27/30, assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Ano calendário 1993

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Estando a pessoa física obrigada à entrega da Declaração de Rendimentos, a apresentação desta fora do prazo legal sujeita o contribuinte à penalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

prevista no art. 984 do RIR/94, quando a Declaração não apresentar imposto devido (art. 999, inciso II, letra "a", do IRI/94).

PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE

O princípio da Anterioridade, previsto no art. 150, inciso III, letra "b", da Constituição Federal de 1988, não se aplica às multas, mas somente aos tributos, ou seja, aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, nos termos dos arts. 3º e 5º da Lei nº 5.172/66, CTN. Por outro lado, o Decreto nº 1041/94, apenas, incorporou ao RIR penalidade existente no art. 22 do DL nº 401/68 e art. 3º, da Lei nº 8.383/91."

Cientificada em 27/11/95, tempestivamente, apresentou o recurso anexado às fls. 31/32, onde, ratificando sua primeira defesa, argumenta, em síntese:

- O princípio da irretroatividade da lei nova, esposado pela Constituição Federal em seu art. 5º, inciso XXXVI, e, ainda, no art. 6º na Lei de Introdução ao Código Civil, impede a aplicação de multa administrativa no mesmo exercício financeiro em que foi instituída;
- Que, em matéria tributária, a única previsão legal que excepciona a regra da irretroatividade, é a contida no artigo 106 do Código Tributário Nacional;
- Quando ocorreu a entrega da declaração, o Decreto lei 1.041 ainda não estava em vigor, e a legislação anterior não faz menção a qualquer multa administrativa;
- A Lei nº 7.713 de 22/12/88 e a Instrução Normativa nº 17 de 20/12/92 determinam que a multa tem como base o imposto devido, portanto, não há o que se falar em multa quando está configurada a isenção.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

VOTO

CONSELHEIRA SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, RELATORA

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A multa questionada, pela recorrente, encontra-se 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.ºs 1.967/82, art. 17, e 1.968/82, art. 8.º);

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 nº401/68, art. 22, e Lei nº8.383/91, art. 3.º, I).” (grifei)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

Para que possamos analisar a matéria, aqui discutida, de início, faz-se necessário lembrar que a Constituição Federal ao fixar, em seu Título I, Capítulo I, “**DOS DIREITOS E DEVERES INDIVIDUAIS E COLETIVOS**”, determina:

“Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguinte:

....

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

....

XXXIX - não há crime sem lei anterior que o define, nem pena sem prévia cominação legal;” (grifei)

Como bem explica a autoridade julgadora “a quo” a obrigatoriedade de apresentação da declaração de rendimentos da pessoa física está prevista no art. 12 da Lei nº 8.383/91, regulamentado pela Instrução Normativa SRF nº 094 de 30/11/93, que em seu art. 1º, inciso VI, dispõe que estavam obrigados a apresentar a declaração de ajuste anual no exercício de 1994, as pessoas físicas que participaram de empresa, como titular de firma individual ou sócio, exceto acionista de S.A., no ano-calendário de 1993. Como proprietária de microempresa a recorrente, estava obrigada a 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

*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)*

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 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.” (grifei)*

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.

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 princípio constitucional inicialmente indicado.

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 ”

Continua, ainda, o renomado autor na página 156:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº. : 13976/000.134/95-25
ACÓRDÃO Nº. : 102-40.832

*“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 irritó 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.”*

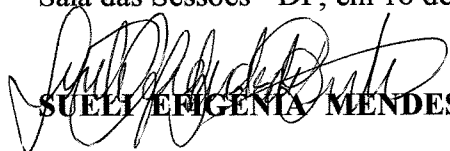
O fato do regulamento ser aprovado por DECRETO não lhe confere atributos de lei, como bem ensina o doutrinador, anteriormente indicado, na página 155:

*“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.”*

Além de tudo isso, ainda, cabe o registro de que a multa por 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**.

Isto posto VOTO no sentido de conhecer o recurso por tempestivo para no mérito dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 18 de Outubro de 1996.


SUELI EMERGÊNCIA MENDES DE BRITTO