



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10850.002777/2004-93
Recurso nº 152.222 Voluntário
Matéria IRPJ/SIMPLES - Ex.: 1999
Acórdão nº 198-00.004
Sessão de 15 de setembro de 2008
Recorrente ENGITEL TELEMÁTICA LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

Exercício: 1999

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - SIMPLES - MULTA POR
ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. MUDANÇA
DE REGIME - RETIFICAÇÃO - LUCRO PRESUMIDO PARA
SIMPLES - Não é considerada retificadora a declaração
apresentada com mudança no regime de tributação, mesmo que
aceita e cancelada a inicial.**

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - NORMA LEGAL -
IRRETROATIVIDADE - A norma legal a ser aplicada, no caso
de sanções administrativo-tributárias, é a vigente à época dos
fatos. Havendo imprecisão quanto à base para a aplicação da
multa, há que se reduzi-la ao seu valor mínimo.**

**RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA
MÍNIMA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO
SIMPLIFICADA - Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito,
tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando esta lhe
comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao
tempo da sua prática.**

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
ENGITEL TELEMÁTICA LTDA.


ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao
recurso, para reduzir a multa ao valor mínimo atual, ou seja, duzentos reais, nos termos do

Handwritten signatures and initials

relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Francisco Bianco e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA

Relator

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra a pessoa jurídica acima identificada, por meio do qual foi aplicada multa por atraso na entrega da declaração simplificada do ano-calendário de 1998, no valor de R\$ 899,52.

Instaurado o contencioso, em sua impugnação a contribuinte alegou ter apresentado a declaração do referido período dentro do prazo regulamentar, porém pelo lucro presumido, esclarecendo que só em 2001 percebeu que havia feito a opção pelo Simples em 31/12/1997.

Informou também que todos os recolhimentos foram feitos pelo lucro presumido, sustentando, deste modo, que não teria ocorrido atraso, mas apenas um equívoco quanto ao modo de apresentação, sem nenhum prejuízo ao Fisco.

Solicitou o cancelamento da multa ou sua compensação com o crédito a ela favorável.

A DRJ – Ribeirão Preto/SP considerou procedente o lançamento, proferindo o acórdão 11.923, de 7 de abril de 2006, que contém a seguinte ementa:

"MULTA POR ATRASO. DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA.

É devida a multa por atraso na entrega de declaração simplificada quando provado que sua entrega se deu após o prazo fixado na legislação.

Lançamento Procedente"

O voto que fundamenta esse acórdão destaca que a contribuinte havia optado pelo Simples desde 31/12/1997, e que a declaração pelo modelo simplificado, à qual ela estava obrigada, só foi apresentada em 22/07/2002.

Por outro lado, a declaração apresentada pelo lucro presumido foi considerada inócua, por retratar uma situação fática inexistente.

E em razão disso, concluiu o órgão julgador de primeira instância que a declaração simplificada apresentada não se caracterizou como retificadora, mas sim como declaração original, que deveria ter sido apresentada até 31/05/1999, nos termos da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 7º.

Irresignada com essa decisão, a contribuinte apresentou em 12/06/2006, recurso voluntário (fls. 28 às 30), onde ressalta que adotou medidas absolutamente legais para com o Fisco, e que, de fato, nenhum prejuízo proporcionou ao erário público.

Destaca ainda que sua voluntariedade e espontaneidade configuram elementos que permitem seja a legislação tributária interpretada de modo favorável ao acusado, conforme prevê o inciso II do artigo 112 do CTN.

Além disso, registra que situação idêntica ocorreu quanto à Declaração do Imposto de Renda referente ao ano base de 1997, e que o auto de infração foi julgado improcedente pela 1ª Turma da mesma DRJ de Ribeirão Preto, conforme decisão proferida no processo 10850.003453/2003-91.

Finalmente, requer seja declarado insubsistente o auto de infração, cancelando-se a multa aplicada.

É o relatório.

9 4

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Não tenho dúvidas acerca do cabimento da multa por atraso na entrega de declarações, mesmo quando essa entrega se dá de modo voluntário e espontâneo, como alega a recorrente.

Isto porque o instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não abrange a prática de ato puramente formal, a exemplo da entrega de declarações fora do prazo legal, conforme, inclusive, já decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, no RE n.º 190.388/GO (98/0072748-5 - DJ de 22/03/1999 - Relator Ministro José Delgado).

"Tributário. Denúncia Espontânea. Entrega Com Atraso de Declaração de Imposto de Renda.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN.

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei n.º 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.

Voto:

O exmo. Sr. Ministro José Delgado (relator): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

J

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo sem qualquer laço, com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo."

Esse mesmo entendimento também foi adotado pela 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-04.326):

"IRPJ – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN."

Destaque-se ainda que as normas legais que estipulam as multas para o descumprimento das referidas obrigações acessórias nos prazos legais, também prevêem a redução destas multas nos casos em que a entrega extemporânea da declaração se dá antes de qualquer procedimento de ofício. É o que pode ser verificado a partir dos dispositivos transcritos a seguir:

Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984

"Art.5º - O ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações Acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal (...).

§3º - Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."

Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982

"Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal ...

§ 1º

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas...

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração,

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação,

*houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, **as multas** cabíveis **serão reduzidas** à metade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).” (grifos acrescidos)*

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados....., e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I-.....

II-.....

III -

IV -.....

§ 1º

*§ 2º Observado o disposto no § 3º, as **multas serão reduzidas:***

*I- à metade, **quando a declaração for apresentada** após o prazo, **mas antes de qualquer procedimento de ofício;***

II-a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.”

Nestes termos, resta claro que a lei não iria reduzir algo que não tivesse mandado aplicar. Com efeito, a aplicação da multa é um antecedente necessário à sua redução.

Portanto, de fato, não remanescem dúvidas de que o comando legal é no sentido do cabimento da multa por atraso na entrega de declarações, mesmo quando essa entrega se dá por iniciativa do próprio contribuinte, antes de qualquer procedimento de ofício. E não compete à Administração Tributária adotar entendimento diverso daquele claramente previsto na lei.

Contudo, o presente caso envolve alguns pontos que ultrapassam os limites da controvérsia acima referida, e que demandam outras considerações além das já expostas.

O primeiro deles é o fato de a contribuinte ter apresentado para o exercício de 1999 uma declaração DIPJ pelo Lucro Presumido, entregue em 28/09/1999.

Segundo a Instrução Normativa SRF nº 118, de 27 de setembro de 1999, as DIPJ deste exercício deveriam ser apresentadas até o dia 29 de outubro de 1999. Portanto, a referida declaração pelo lucro presumido foi apresentada dentro do prazo previsto para esse regime de tributação.

Por outro lado, conforme já relatado, a contribuinte havia optado pelo Simples desde 31/12/1997, e sua declaração do ex. 1999 pelo modelo simplificado, à qual ela estava obrigada, só foi apresentada em 22/07/2002.

J 7

Em razão disso, o órgão julgador de primeira instância considerou inócua a primeira declaração (DIPJ), por retratar uma situação fática inexistente, concluindo ainda que a Declaração Simplificada não se caracterizava como retificadora daquela, mas sim como uma declaração original extemporânea.

De fato, tem razão a DRJ de Ribeirão Preto. A nova declaração não pode ser considerada como retificadora da primeira, pelos argumentos já expostos.

E não sendo considerada como declaração retificadora, só pode configurar-se como uma declaração original apresentada em atraso.

Mas além destas razões, há também outro aspecto que possibilita uma melhor compreensão do problema.

Ocorre que as normas que tratam deste tipo de obrigação acessória e que estabelecem as multas pelo seu descumprimento, também determinam a aplicação de multa pela prestação de informações inexatas, incompletas, etc.

Vale citar novamente o art. 11 do DL nº 1.968/1982, transcrevendo-se agora o texto integral de seu § 2º:

“Art. 11.....

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma OTRN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983)” (grifos acrescidos)

Também vale fazer nova referência ao art. 7º da Lei nº 10.426/2002, destacando desta vez o seu inciso IV, que modificou os valores desse tipo de multa, mas manteve essa mesma sistemática:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ,, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I-.....

II-.....

III-

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)” (grifos acrescidos)

Cabe deixar claro que estes dispositivos não são o fundamento legal da atuação. Mesmo assim, estão sendo aqui utilizados para evidenciar, por meio de uma interpretação sistemática, que o argumento da “retificação” não produz o efeito reivindicado pela recorrente, e também não a socorre. Isto porque a lei não pune apenas a ausência ou o

8

atraso na entrega de declarações, mas também a apresentação de declaração com informações inexatas, incompletas, etc.

Assim, não fosse pelo atraso na entrega, a fiscalização deveria aplicar a multa pelos erros constantes da primeira declaração. Contudo, isso implicaria em considerar como errados, inexatos e incompletos todos os seus campos, posto que apresentada em modelo inadequado e num regime de tributação impróprio, o que não seria razoável.

De fato, não se tratou de uma retificação, mas de uma substituição total, realizada pela apresentação de uma nova declaração, original e extemporânea, conforme prevê o art. 88 da Lei 8.981/1995, complementado pelo art. 27 da lei 9.532/1997, vigentes à época da infração, e abaixo transcritos.

Lei 8.981/1995

"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; (Vide Lei n.º 9.532, de 1997)

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

§ 1º O valor mínimo a ser aplicado será:

a) de duzentas Ufirs, para as pessoas físicas;

b) de quinhentas Ufirs, 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.

§ 3º As reduções previstas no art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991 e art. 60 da Lei n.º 8.383, de 1991 não se aplicam às multas previstas neste artigo."

Lei 9.532/1997

"Art. 27. A multa a que se refere o inciso I do art. 88 da Lei n.º 8.981, de 1995, é limitada a vinte por cento do imposto de renda devido, respeitado o valor mínimo de que trata o § 1º do referido art. 88, convertido em reais de acordo com o disposto no art. 30 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995."

À vista destes dispositivos transcritos anteriormente, especialmente o inciso I do art. 88 da Lei 8.981/95, cabe agora tratar de outro ponto que merece comentários adicionais.

O fato é que ao aplicar as novas regras da Lei 10.426/2002, que permitiu a redução da multa à metade quando a declaração é apresentada após o prazo, mas antes de

qualquer procedimento de ofício (art. 7º, § 2º), em razão da retroatividade benigna, a fiscalização aplicou também a regra do inciso II do art. 7º desta mesma lei, que utiliza como base de cálculo para a multa o “montante dos tributos e contribuições informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica”.

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica,, nos prazos fixados,sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I-.....

II-de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;” (grifos acrescentados)

Contudo, como já mencionado, as normas vigentes à época da infração eram as das leis 8.981/95 e 9.532/97, já transcritas, e que utilizavam como base de cálculo para a multa o valor do “Imposto de Renda Devido”.

Não há dúvidas de que a Declaração Simplificada é uma Declaração de Rendimentos. A simplificação desta declaração não lhe retira essa natureza. Contudo, deve-se destacar que a Declaração Simplificada não traz o valor do imposto de renda devido, mas sim o valor global dos vários tributos que estão incluídos no SIMPLES, sob um único código de recolhimento.

Deste modo, a multa (que ficou limitada aos 20%), ao partir da ficha “SIMPLES A PAGAR / LINHA 01 + ... + 12”, incidiu sobre uma base inadequada.

No caso, dada as particularidades do SIMPLES, com os vários tributos que engloba, com sua faixa inicial de isenção do IR, e, ainda, com as proporções variáveis deste tributo nas faixas seguintes, em razão do montante de receita acumulado no ano, o mais adequado é que a multa seja aplicada pelo seu valor mínimo, posto que qualquer outro valor distinto desse, nos moldes como foi apresentado na autuação aqui analisada, carece da precisão necessária que a sanção legal exige.

Assim, de acordo com as normas vigentes à época da infração, o valor da multa mínima seria de “quinhentas Ufirs”, convertidas para Real nos termos estabelecidos pelo art. 30 da Lei 9.249/95, conforme demonstrado a seguir.

Lei 9.249/95

“Art. 30. Os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidade de UFIR, serão convertidos em Reais pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.”

Valor da Multa em UFIR = 500 Ufirs
Ufir de janeiro a junho de 1996 = 0,8287
Valor da Multa em Reais = R\$ 414,35

Entretanto, o já citado art. 7º da Lei 10.426/2002, no seu § 3º, reduziu para R\$ 200,00 o valor dessa multa mínima, no caso de pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996 (SIMPLES).

"Art. 7º

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

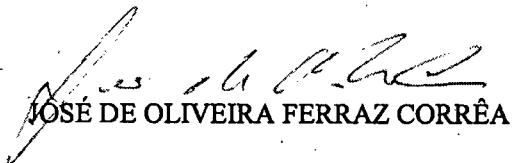
I-R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;"

Deste modo, em atendimento ao art. 106, II, "c", do CTN, deve-se aplicar o princípio da retroatividade benigna, para reduzir a multa mínima ao valor de R\$ 200,00.

Finalmente, cabe mencionar que a decisão da DRJ-Ribeirão Preto proferida no processo 10850.003453/2003-91 nenhum efeito produz em relação a esse processo ora analisado. Seus efeitos ficam restritos àquela outra situação.

Diante do exposto, voto no sentido de prover parcialmente o recurso voluntário, para adequar a multa aplicada à legislação vigente à época dos fatos, reduzindo-a ao seu valor mínimo atual, ou seja, R\$ 200,00.

Sala das Sessões-DF, em 15 de setembro de 2008.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA