

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10183.005380/2002-00
Recurso nº 236.820 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3401-00.285 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria Arguição de inconstitucionalidade. Ilegalidade. Multa Isolada. Retroatividade da lei.
Recorrentes Cooperativa de Crédito Mútuo dos Servidores dos Departamentos de Polícia Federal e Polícia Rodoviária Federal nos Estados de MT e MS Ltda. e DRJ em Campo Grande/MS
DRJ-Campo Grande/MS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/09/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/2000 a 31/12/2000

DECLARAÇÃO DA CPMF. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. MULTA POR ATRASO. CUMULATIVIDADE.

Ao se interpretar a norma, deve-se procurar compreendê-la em atenção aos seus fins sociais e aos valores que pretende garantir. Assim, a expressão "R\$ 10.000,00 ao mês calendário ou fração" inserta pelo legislador inicialmente no inciso II do art. 47 da Medida Provisória nº Medida Provisória nº 2.037-21, de 25 de agosto de 2000, de 2000, e, posterior e excepcionalmente para as cooperativas de crédito, modificada para "R\$ 200,00 ao mês ou fração" pelo art. 83 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, deve ser interpretada levando-se em conta as razões pelas quais a declaração da CPMF fora instituída, quais sejam, de poder o Fisco tomar conhecimento da real movimentação financeira das pessoas físicas e jurídicas de forma a promover uma eficaz verificação quanto ao cumprimento das obrigações tributárias por parte dessas entidades, penalizando com maior rigor aquelas dotadas de maior capacidade patrimonial.

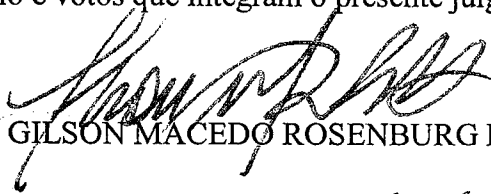
Recursos de ofício não conhecido e voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

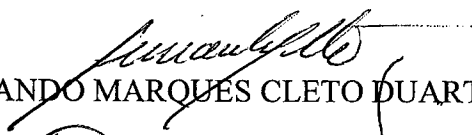
Acordam os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, tendo em vista que o valor em discussão é inferior ao limite de

19

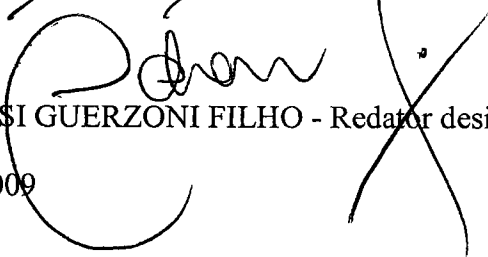
alçada previsto em lei; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fernando Marques Cleto Duarte (Relator) e Jean Cleuter Simões Mendonça. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO - Presidente



FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE – Relator



ODASSI GUERZONI FILHO - Redator designado

EDITADO EM 02/10/2009

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Em 16.12.2002, após o devido procedimento de fiscalização, foi lavrado Auto de Infração (fls. 3 a 13) contra a contribuinte Cooperativa de Crédito Mútuo dos Servidores dos Departamentos de Polícia Federal e Polícia Rodoviária Federal nos Estados de MT e MS Ltda. (CNPJ 37.497.245/0001-86), por atraso na entrega das seguintes Declarações da CPMF

Declarações trimestrais:

1998 – 1º e 4º trimestres (entregues em 17.5.2002)

1999 – 1º trimestre (entregue em 17.5.2002) e 2º trimestre (entregue em 20.4.2002)

2000 – 2º, 3º e 4º trimestres de 2000 (entregues em 20.4.2002)

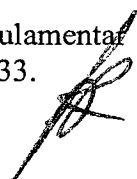
Declarações mensais:

2000 – março a dezembro.(entregues em 20.4.2002)

Declaração anual de não incidência 1999:

Entregue em 20.4.2002

O crédito tributário cobrado, relativo à multa regulamentar pelo atraso na entrega das declarações totalizava, à época da autuação, R\$ 698.572,33.



Em 23.1.2003, a contribuinte apresentou Impugnação, na qual alega, em síntese, que:

a) recebeu Termo de Intimação Fiscal determinando que comprovasse a entrega das declarações objeto da presente autuação ou as apresentasse. Posteriormente, recebeu prorrogação do prazo para fazê-lo, tendo entregue as declarações dentro deste prazo. Assim, não caberia aplicação de penalidades.

b) não se pode aplicar as disposições do RIR – Regulamento do Imposto de Renda ao caso em tela, visto que este diploma trata apenas do Imposto de Renda. Assim, não cabe ao presente caso aplicação de multa com base no RIR.

c) há divergências entre o enquadramento legal descrito no Auto de Infração e os fatos narrados pela autoridade fiscal, o que enseja a nulidade da autuação.

d) há ofensa ao princípio da legalidade, uma vez que apenas a lei pode cominar penalidades para as infrações tributárias.

e) tendo em vista que a contribuinte é uma sociedade cooperativa e, portanto, não objetivam o lucro, assim, caso se decida pela subsistência da multa, haverá confisco de todos os valores pertencentes aos coooperados apurados nos quatro anos anteriores à autuação. Assim, a autuação representaria ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

f) a autuação é flagrantemente confiscatória e ofende os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, até mesmo por não haver prejuízo ao erário em razão do descumprimento da obrigação acessória.

g) a administração deve buscar a verdade material dos fatos, desconsiderando eventuais erros nas informações prestadas e nas declarações da CPMF, uma vez que houve efetivo recolhimento da contribuição.

Em 19.8.2005, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS decidiu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da ementa abaixo:

“Ementa: PRELIMINAR DE ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE.

A discussão sobre legalidade ou constitucionalidade das leis é matéria reservada ao Poder Judiciário. À autoridade administrativa compete constituir o crédito tributário pelo lançamento, sendo este vinculado e obrigatório sob pena de responsabilidade funcional.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O erro no enquadramento legal não implica nulidade do Auto de Infração quando a infração está claramente caracterizada, tendo possibilitado a impugnação.

CPMF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO.

Cumprimento de obrigação acessória a destempo sujeita o contribuinte à penalidade pecuniária prevista na legislação de regência.



MULTA REGULAMENTAR. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Lançamento Procedente em Parte."

Assim, a multa foi reduzida de R\$ 698.572,33 para R\$ 20.945,73.

Foi interposto Recurso de Ofício da decisão e, em 18.11.2005, a contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário de fls. 262 a 289, no qual alega que:

a) a autoridade julgadora teria reconhecido o efeito confiscatório da multa aplicada e optado por manter a multa.

b) não cabe a aplicação dos honorários advocatícios do Decreto Lei nº 1.025/69, referentes à cobrança de dívida ativa, defesa judicial e extrajudicial pelo Procurador da República e pelo Procurador da Fazenda Nacional, devendo, portanto, ser cancelada parte do valor cobrado, no montante de R\$ 10.185,86.

No demais, a contribuinte reforçou as alegações de sua impugnação e requereu o cancelamento do auto de infração ou, alternativamente, a redução da multa aplicada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Relator

DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso não atende aos requisitos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, combinado com a Portaria MF nº 3, de 3.1.2008, por versar sobre exoneração de crédito fiscal em montante inferior a R\$ 1.000.000,00.

Em face do exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício.

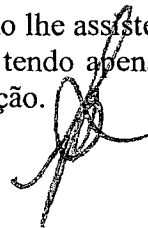
DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma, versa a autuação sobre a imposição de multa pelo fisco em decorrência de atraso na entrega de declarações relativas à CPMF.

Passo a analisar o mérito:

Inicialmente, alega a contribuinte que a DRJ teria reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada e optado por manter a multa. Não lhe assiste razão alguma. Em momento algum a DRJ afirmou que a multa era confiscatória, tendo apenas alegado que não lhe cabia avaliar a validade da lei, mas apenas sua correta aplicação.



A contribuinte menciona também que não são devidos os honorários advocatícios previstos no Decreto Lei nº 1.025/69. De fato não são, tanto que não foram cobrados na autuação, não havendo que se falar em exclusão de tais valores do montante ora discutido.

Quanto à suposta prorrogação do prazo de entrega das declarações, esta de fato não ocorreu. A contribuinte foi meramente intimada a cumprir obrigações acessórias devidamente previstas na legislação e, por tê-lo feito, foi beneficiada com a redução da multa prevista no art. 83, parágrafo único, da Lei nº 10.833/2003, que dispõe:

“Parágrafo único. Apresentada a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade.”

Ou seja, a cobrança de multa após a entrega das declarações no prazo fixado em intimação está devidamente prevista em lei, não podendo a contribuinte alegar que estaria isenta de penalidades no caso em tela, até mesmo porque em momento algum foi afirmado pela autoridade autuante que não seriam impostas penalidades no caso de cumprimento da obrigação no citado prazo.

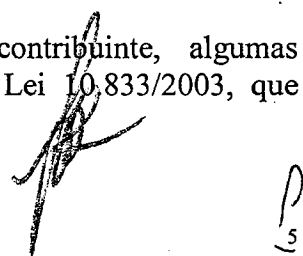
Quanto à menção do art. 966 do RIR e sua inaplicabilidade à CPMF, frise-se que o artigo em questão reporta-se ao art. 11 do Decreto-lei 1.968/82, que desde o advento do Decreto-lei nº 2.124/84 se refere a todos os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, o que implica dizer que não houve a analogia alegada pela contribuinte e abominada pelo Direito Tributário. Assim, a disposição em questão também se aplica à CPMF, não sendo a simples menção do RIR fato apto a ensejar a nulidade da autuação. Pelos mesmos motivos, também entendo não ter ocorrido divergência entre o enquadramento legal descrito no auto de infração e os fatos narrados pela autoridade fiscal, não assistindo razão ao contribuinte também neste ponto.

Quanto às alegações de ofensa aos princípios da legalidade, da capacidade contributiva, do não-confisco, da proporcionalidade e razoabilidade, como bem sabe o contribuinte, não cabe a este colegiado analisá-las. Isso porque é cediço que não cabe aos órgãos julgadores administrativos apreciar a eventual inconstitucionalidade da legislação, por ser esta atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Neste sentido é a Súmula nº 2 do antigo 2º Conselho de Contribuinte, publicada no Diário Oficial da União de 26.9.2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária.”

Quanto ao princípio da verdade material, é claro que o processo administrativo tributário deve observá-lo. E a verdade material, no caso, é que a contribuinte falhou em cumprir espontaneamente obrigações previstas na lei, só entregando as declarações em questão após ter sido instada a fazê-lo pelo fisco. Fato este que não foi contestado em momento algum pela contribuinte.

Entretanto, embora esgotados os argumentos da contribuinte, algumas observações devem ser feitas. Vejamos o que dispõe o art. 83 da Lei 10.833/2003, que embasou a autuação:



“Art. 83. O não-cumprimento das obrigações previstas nos arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, sujeita as cooperativas de crédito às multas de:

I - R\$ 5,00 (cinco reais) por grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas;

II - R\$ 200,00 (duzentos reais) ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, se o formulário ou outro meio de informação padronizado for apresentado fora do período determinado.

Parágrafo único. Apresentada a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade.”

Com base neste dispositivo, a autoridade fiscal entendeu ser cabível a aplicação de R\$ 200,00 por mês de atraso. A meu ver, trata-se de uma interpretação equivocada.

Isso porque, embora este colegiado não seja competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária, é certo que também não pode interpretar as normas vigentes de forma a afrontar o Código Tributário Nacional e os princípios que regem o sistema tributário. E, sobre a interpretação da legislação tributária, dispõe o art. 112 do CTN que (grifamos):

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

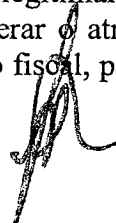
III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Ou seja, quando a legislação tributária apresenta redação ambígua, ela deve ser interpretada da forma mais favorável ao contribuinte. E, no presente caso, parece-me que o art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000 comporta dupla interpretação.

Assim, entendo ser possível sustentar que cada declaração não apresentada gerará uma única multa, cujo valor não se alterará, independentemente da data em que seja autuado o sujeito passivo, não havendo o crescimento mensal do valor a ser pago, pela mesma infração.

Ora, a multa por uma determinada infração deve incidir uma única vez por infração, caso contrário, como bem apontou o recorrente, legitimar-se-ia um *bis in idem*, instituto abominado pelo direito pátrio. Não se pode considerar o atraso na entrega de uma declaração como um somatório de desobediências à legislação fiscal, pois trata-se de um único ilícito propagado no tempo.



Portanto, parece-me que o art. 83 da Lei 10.833/2003, ao mencionar “mês-calendário ou fração”, se refere ao mês de entrega da Declaração(ou fração deste). Assim, havendo atraso na entrega, a penalidade seria aplicada apenas uma vez.

Entendo que o caso em tela guarda semelhanças com a obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune constante do art. 57 da MP nº 2.158-34/2001. Sobre esta situação, já se manifestou a Segunda Turma Especial da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, em recente julgamento, de 10.3.2009, decidiu, por unanimidade de votos, nos termos do ementa abaixo:

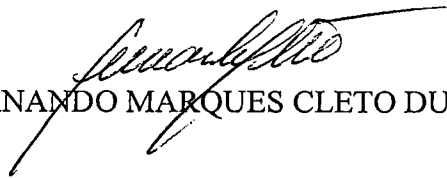
Acórdão 2802-00003

“Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para reconhecer que a multa pela falta da entrega da DIF-Papel imune incide uma única vez. Ausente o Conselheiro Ivan Allegretti.”

Em síntese, se há possibilidade de dupla interpretação de uma norma, a legislação determina que esta seja interpretada da forma mais favorável ao contribuinte.

Assim, concluo que a multa somente poderá incidir uma única vez por declaração entregue em atraso e não reiteradas vezes, como pretendeu a autoridade fiscal.

Portanto, em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso da contribuinte, por entender que a multa deverá incidir apenas uma vez por declaração não entregue.


FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

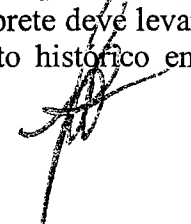
Voto Vencedor

CONSELHEIRO ODASSI GUERZONI FILHO, Redator designado

Designado para elaborar o voto vencedor na parte do julgamento que se referiu à matéria de mérito, apresento a seguir as razões pelas quais divirjo do Ilustre Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte.

Primeiramente, não vislumbro o equívoco na interpretação quanto à aplicação da multa de R\$ 200,00 por mês de atraso na entrega das declarações da CPMF, e tampouco vejo a necessidade de se recorrer ao artigo 112 do Código Tributário Nacional por conta de uma suposta dúvida na interpretação de dispositivo legal que culmine penalidades, por conta de uma suposta ambiguidade no mesmo.

Ensina-nos Maria Helena Diniz em sua obra *"Compêndio de Introdução à Ciência do Direito"*, São Paulo, Saraiva, 8ª ed., atualizada, 1995, p. 383, que "Ao se interpretar a norma, deve-se procurar compreendê-la em atenção aos seus fins sociais e aos valores que pretende garantir. O ato interpretativo não se resume, portanto, em simples operação mental, reduzida a meras inferências lógicas a partir das normas, pois o intérprete deve levar em conta o coeficiente axiológico e social nela contido, baseado no momento histórico em que está


C

vivendo. Dessa forma, o intérprete, ao compreender a norma, descobrindo o seu alcance e significado, refaz o caminho da 'fórmula normativa' ao 'ato normativo'; tendo presente os fatos e valores dos quais a norma advém, bem como os fatos e os valores supervenientes, ele a compreende, a fim de aplicar em sua plenitude o 'significado nela objetivado'.

Ora, para o Fisco as informações prestadas pelas instituições financeiras acerca das movimentações de recursos sob sua gerência por parte das pessoas físicas e jurídicas em geral passou a ter importância fundamental no combate à evasão ilegal de tributos, de sorte que a instituição da declaração da CPMF veio acompanhada de severa punição no caso de não cumprimento dessa obrigação acessória, haja vista o teor do inciso II do artigo 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000, que fixara tal punição em R\$ 10.000,00 **ao mês calendário ou fração** no caso de atraso de entrega na referida declaração.

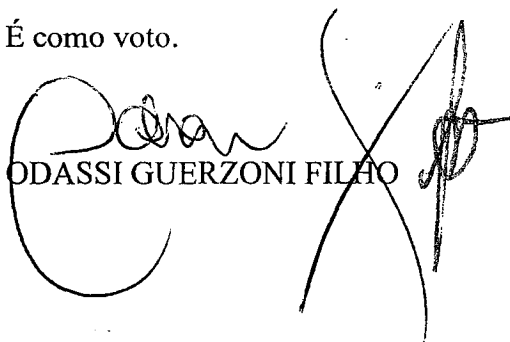
Assim, não pode ser outra a interpretação de que o referido inciso II estabelece uma multa de R\$ 10.000,00 que será exigida cumulativamente em função do número de meses que a instituição financeira incorrer em atraso na entrega da declaração da CPMF. A meu ver e com a devida vênia, não se mostra crível que uma instituição financeira que se mostre relutante em apresentar as informações sobre a movimentação de recursos de seus clientes - e aqui não se pode perder de vista a grande discussão que a CPMF, como um todo, causou na época de sua instituição e vigência, mormente envolvendo acalorados debates sobre o sigilo bancário - por, digamos, durante vinte meses, seja "penalizada" com a aplicação de uma multa de R\$ 10.000,00.

Por outro lado, o tratamento diferenciado recebido pelas cooperativas de crédito, que viram tal penalidade ser reduzida a meros R\$ 200,00 com a edição do art. 83 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, bem dá o tom quanto às reais intenções do legislador, ou seja, o de não ser condescendente com as instituições financeiras, penalizando-as com uma multa de R\$ 10.000,00 **ao mês**, enquanto que, para as cooperativas de crédito, notoriamente de porte financeiro menor que aquelas, aplicar-se-lhes uma multa praticamente insignificante se tomada ao seu valor absoluto, qual seja de meros R\$ 200,00 por mês de atraso.

Ademais disso, não consigo vislumbrar outra intenção do legislador ao fazer questão de inserir no corpo do dispositivo legal a expressão "*ao mês calendário ou fração*", que não outra a de que a multa fosse mesmo cumulativa, em função de cada mês calendário ou fração dele transcorrido sem que a declaração fosse entregue.

Em face do exposto, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.


ODASSI GUERZONI FILHO