

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

Processo nº 10768.016859/2002-92
Recurso nº 238.815 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.286 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria CPMF. Nulidade da Ação Fiscal. Multa Regulamentar.
Recorrente Banco Boreal de Investimentos S/A.
Recorrida DRJ Rio de Janeiro - RJ

Assunto: CPMF

Período de apuração: 1º e 2º trimestres de 1999 e de fevereiro a dezembro de 2000

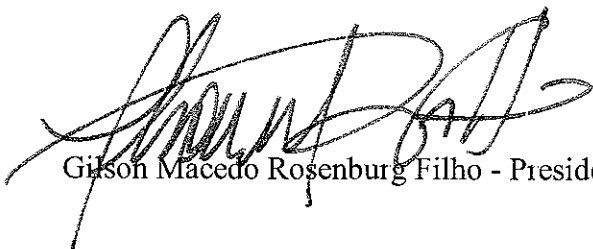
DECLARAÇÃO DA CPMF INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. MULTA.

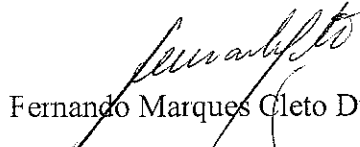
Ao se interpretar a norma, deve-se procurar compreendê-la em atenção aos seus fins sociais e aos valores que pretende garantir. Assim, a expressão "R\$ 10.000,00 ao mês calendário ou fração" inserta pelo legislador no inciso II do art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21, de 25 de agosto de 2000, de 2000, deve ser interpretada levando-se em conta as razões pelas quais a declaração da CPMF fora instituída, qual seja, 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. Daí ser cabível a exigência da referida multa aplicada cumulativamente em função do número de meses em atraso no cumprimento da referida obrigação acessória.

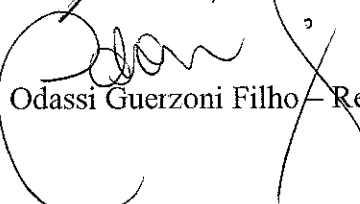
Recurso negado.

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 alçada previsto em lei; II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fernando Marques Cleto Duarte (Relator) e Jena Cleuter Simões Mendonça. Desingado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor.


Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente


Fernando Marques Cleto Duarte – Relator


Odassi Guerzoni Filho – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Em 16.10.2002, após o devido procedimento de fiscalização, foi lavrado Auto de Infração (fls. 37 a 39) contra o Banco Boreal de Investimentos S/A (CNPJ 30.280.184/0001-51), por atraso na entrega das declarações da CPMF do primeiro e segundo trimestres de 1999, bem como as declarações mensais relativas aos meses de fevereiro a dezembro de 2000. A autuação totalizava R\$ 1.111.261,48.

Em 22.5.2003, a contribuinte apresentou Impugnação na qual alega, em síntese, que:

a) o auto de infração é nulo, pois não haveria respaldo legal para a imposição de multa no que diz respeito às declarações mensais.

b) a multa aplicada é “irrazoável e desproporcional”, contrariando o princípio da moralidade administrativa, da proporcionalidade e do devido processo legal.

c) a multa aplicada está prevista na Medida Provisória nº 2.037-21/2000, sendo que apenas as declarações com prazo de entrega posterior a 28.8.2000 estão sujeitas à tal penalidade.

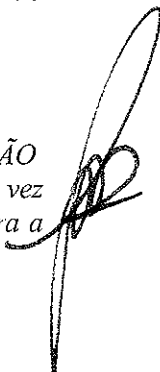
d) a Medida Provisória nº 2.037-21/2000, de 25.8.2000 jamais poderia incidir em agosto de 2000, em razão da necessária observância do prazo nonagesimal.

Em 13.2.2006, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - I decidiu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da ementa abaixo:

“NULIDADE – Comprovado que o auto de infração formalizou-se com obediência a todos os requisitos previstos em lei e que não se apresentam nos autos nenhum dos motivos de nulidades apontados no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, descabem as alegações do interessado

(.)

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. Retifica-se o lançamento, uma vez comprovada a inobservância da legislação vigente à data fixada para a



entrega da declaração de CPMF. Inaplicável a multa imposta com fundamento na Medida Provisória nº 2.037-21 de 28.8.2000, e reedições, para declarações entregues com atraso em datas anteriores a 28.8.2000.

Lançamento Procedente em Parte."

A citada decisão reduziu a multa para R\$ 440.131,93 e dela foi interposto Recurso de Ofício.

Em 29.6.2006, a contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário de fls. 199 a 223, no qual reforça os argumentos de sua impugnação e alega que, ainda que se entenda ser devida a multa, esta incidirá apenas uma vez por declaração e não reiteradamente, por cada mês de atraso.

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 a nulidade do auto de infração por suposta ausência de respaldo legal da multa aplicada. Entendo que não lhe assiste razão, uma vez que a penalidade em questão estava prevista no art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21 e reedições e a obrigação acessória relativa à entrega das declarações da CPMF estava devidamente

prevista na legislação, conforme foi exaustivamente exposto pela DRJ na ocasião do julgamento da impugnação apresentada.

Ademais, dispõe o art. 11 da Lei nº 9.311/96:

“Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação

Ora, a legislação atribuiu expressamente a atividade de fiscalização da CPMF à Secretaria da Receita Federal, sendo que esta expediu normativos nos quais disciplinou quais as informações que entendeu necessárias para tanto. Mais ainda, se a contribuinte entendeu que tais exigências eram ilegais, deveria ter tomado providências no sentido de se eximir da obrigação. Deveria, por exemplo, ter buscado o Judiciário e não simplesmente descumprido a obrigação.

Assim, entendo que não assiste razão à contribuinte neste particular.

Em tempo, ao contrário do que parece entender a contribuinte, ainda que houvesse ausência de amparo legal do auto de infração tal fato ensejaria a improcedência da autuação e não sua nulidade.

As alegações do contribuinte relativas às ofensas aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e moralidade em razão do elevado valor da multa não podem ser apreciadas por este colegiado, uma vez que se tratam de questões constitucionais. De acordo com a Súmula nº 2 do antigo 2º Conselho de Contribuintes:

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

Importante mencionar ainda que a doutrina e jurisprudência apresentadas pela contribuinte não possuem efeito vinculante.

Em relação às alegações da contribuinte acerca da cumulação mensal da multa, entendo que lhe assiste razão. Vejamos o que dispõe o art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000:

“Art. 47. O não-cumprimento das obrigações previstas nos arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 1996, sujeita as pessoas jurídicas referidas no art. 45 às multas de:

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

II - R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, 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 nela fixado, as multas serão reduzidas à metade”

Com base neste dispositivo, a autoridade fiscal entendeu ser cabível a aplicação de R\$ 10.000,00 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. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000, 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 deverá ser reduzida à metade em razão de a contribuinte ter efetuado sua entrega no prazo fixado pelo fisco.

Por fim, entendo que a penalidade prevista no art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000, de 28.8.2000 não se submete ao princípio da anterioridade. Isso porque o princípio da anterioridade refere-se apenas à criação e majoração de tributos e não é este o objeto da presente discussão. Aliás, é de se observar que não há dispositivo legal no sentido de que a criação e a majoração de multas se submetem ao princípio da anterioridade.

Não se pode confundir os tributos com as multas: estas possuem natureza punitiva por um ilícito, enquanto aqueles decorrem da realização de atos jurídicos lícitos (no caso em tela, movimentações financeiras) pelo contribuinte. Ademais, enquanto os tributos visam suprir o Estado dos recursos necessários para seu funcionamento, as multas visam apenas o contribuinte.

Ora, tendo em vista que os dois institutos possuem natureza jurídica vastamente diferente, não se pode admitir que as regras e princípios aplicáveis aos tributos sejam automaticamente estendidos para as multas. Assim, concluo que o princípio da anterioridade não se aplica à criação e majoração de multas, por total ausência de previsão neste sentido.

Observe-se ainda que, novamente, a jurisprudência transcrita pela contribuinte trata de assunto totalmente diverso do aqui tratado (versa sobre majoração de tributo, situação na qual se aplica o princípio da anterioridade em razão de expressa determinação constitucional).

A peça recursal da contribuinte cita ainda jurisprudência versando sobre o princípio da irretroatividade, este sim, aplicável à presente situação, conforme já reconheceu a DRJ. Assim, não há mais o que se analisar no que diz respeito a este ponto.

Entretanto, é de se observar que a autuação está fundada no art. 47 da Medida Provisória nº 2.037-21/2000. Dispõe a citada norma:

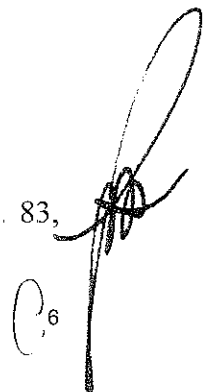
“Art. 47. O não-cumprimento das obrigações previstas nos arts 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 1996, sujeita as pessoas jurídicas referidas no art 45 às multas de.

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

II - R\$ 10 000,00 (dez mil reais) ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, 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 ”

Ocorre que, a Lei nº 10.833, publicada em 30.12.2003, criou, em seu art. 83, penalidade menos gravosa para a mesma infração. Vejamos:



“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.”

Cumpramos mencionarmos também o art. 106 do CTN, que, em seu inc. II, al. “c”, consagra o princípio da retroatividade benigna da legislação tributária (grifamos):

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

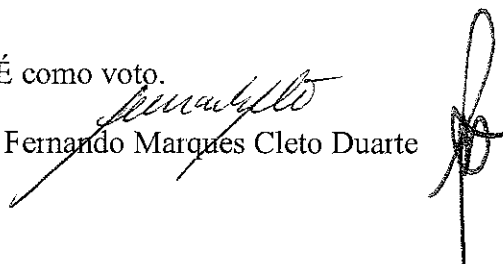
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Assim, em função da retroatividade benigna da legislação tributária, entendo que, em razão da infração da contribuinte, deve ser aplicada a penalidade prevista na Lei nº 10.833/2003, por ser menos severa que a prevista pela MP 2.037-21, o que implicará a redução da multa aplicada.

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. Ademais, a multa deverá ser reduzida aos padrões previstos no art. 83 da Lei nº 10.833/2003.

É como voto.

Fernando Marques Cleto Duarte



Voto Vencedor

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Redador 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 da autoridade fiscal quanto à aplicação da multa de R\$ 10.000,00 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.

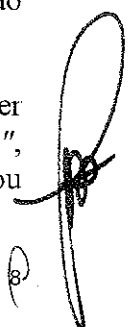
O inciso II do art. 47 da Medida Provisória nº Medida Provisória nº 2.037-21, de 25 de agosto de 2000/2000 reproduzido alhures e sobre o qual se concentra nossa discussão diz que a multa a ser aplicada é de R\$ 10.000,00 *ao mês calendário ou fração*, se a informação for prestada fora do período determinado.

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 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 ao ser instituída veio acompanhada de severa punição no caso de não cumprimento dessa obrigação acessória.

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.

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.

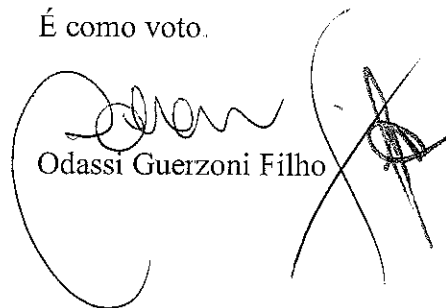


De outra parte, também não se mostra correta a aplicação do princípio da retroatividade benigna suscitado pelo voto vencido pelo fato de que o art 83 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, de 2003, ao criar penalidade menos gravosa para o mesmo tipo de infração – falta de entrega da declaração de CPMF – se referiu, expressa e exclusivamente, às **cooperativas de crédito** e não às instituições financeiras.

A meu ver, referido dispositivo só vem ao encontro da interpretação que fiz do inciso II do art 47 da Medida Provisória nº 2.021, de 2000, ou seja, de que a penalidade deveria levar em conta a capacidade contributiva das instituições submetidas à obrigatoriedade da referida declaração da CPMF, cenário esse que permite sopesar nitidamente as grandezas de uma instituição financeira e de uma cooperativa de crédito, notoriamente dotadas de patrimônio bastante inferior ao daquelas.

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

É como voto.


Odassi Guerzoni Filho

