



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

Processo n° 10875.002069/2005-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1002-000.351 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 09 de agosto de 2018
Matéria PENALIDADE - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - DCTF
Recorrente J.C.C DE AMORIM REFEIÇÕES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2000, 2001

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DCTF.

A entrega extemporânea da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), do 4.º Trimestre de 2000 e dos respectivos trimestres do ano-calendário de 2001, isto é, após o prazo previsto pela legislação tributária, sujeita a contribuinte à incidência da multa correspondente.

FATO IMPEDITIVO. ÔNUS DA PROVA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Incumbe a quem alega fato impeditivo, na forma definida pela legislação, o ônus de provar a sua ocorrência. Não sendo comprovada a adesão ao SIMPLES no 4.º Trimestre de 2000, tampouco no ano-calendário 2001, há que se manter a sanção pecuniária por ausência de entrega da DCTF dos respectivos períodos. No Processo Administrativo Fiscal, em sede de litígio, é dever do contribuinte demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, a sua efetiva situação.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Ailton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ailton Neves da Silva (Presidente), Ângelo Abrantes Nunes, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fl. 110) — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fôlios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 88/92), datada de 10/04/2007, consubstanciada no Acórdão n.º 05-17.117, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP (DRJ/CPS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento efetivado pela fiscalização da administração fazendária decorrente da aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do 1.º, 2.º, 3.º e 4.º Trimestres do Ano Calendário 2000 (e-fl. 06) e do 1.º, 2.º, 3.º e 4.º Trimestres do Ano Calendário 2001 (e-fl. 32), acolhendo em parte a impugnação apresentada pela recorrente (e-fl. 04), tendo sido assim ementada a decisão vergastada:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
ANO CALENDÁRIO: 2000, 2001
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA DCTF.
CUMPRIMENTO EXTEMPORÂNEO. PENALIDADE.
O cumprimento da obrigação acessória - apresentação de DCTF
- fora dos prazos previstos na legislação tributária, sujeita o
infrator as penalidades legais.
Lançamento Procedente em Parte.*

Os autos de infrações em espécie foram lavrados em 10/06/2005, na DRF - Guarulhos, por Auditor Fiscal da Receita Federal, sumariando o seguinte contexto e enquadramento para aduzida infração à legislação tributária e respectivo demonstrativo do crédito tributário:

Descrição dos fatos:

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa correspondente a (...). Em caso de inatividade [de débito e crédito tributário a declarar] no trimestre aplica-se a multa mínima de RS 200,00.

Fundamentação:

Art. 113, § 3.º e 160 da Lei n.º 5.172, de 26/10/66 (CTN); art. 2.º e 6.º da Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30/10/98 combinado com item I da Portaria MF n.º 118/84, art. 5.º do DL 2124/84 e art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002.

Demonstrativo:

-
- 1.º Trimestre/2000, Multa Mínima R\$200,00
2.º Trimestre/2000, Multa Mínima R\$200,00
3.º Trimestre/2000, Multa Mínima R\$200,00
4.º Trimestre/2000, Multa Mínima R\$200,00
- 1.º Trimestre/2001, Multa Mínima R\$200,00
2.º Trimestre/2001, Multa Mínima R\$200,00
3.º Trimestre/2001, Multa Mínima R\$200,00
4.º Trimestre/2001, Multa Mínima R\$200,00

A impugnação instaurou a fase litigiosa do procedimento alegando a recorrente, em síntese, que era empresa do SIMPLES e, também, por não ter sido notificada de tal ocorrência.

A decisão recorrida ponderou que, conforme "Consulta Situação Optantes pelo Simples" (e-fl. 92), a adesão se deu a partir de 01/01/2005, portanto, sob esse ótica, estaria a recorrente obrigada a apresentar as DCTF do ano-calendário 2000 e ano-calendário 2001. Entretanto, ponderou que as provas de e-fls. 72/78 dos autos, demonstravam inexistir movimento até outubro/2000 (1.º, 2.º e 3.º trimestres de 2000), havendo inatividade nesta época, a dispensar a apresentação da DCTF, mas, quanto ao ano-calendário 2001 e 4.º trimestre de 2000, não verificou a mesma situação, especialmente porque se observa receita bruta em todos os meses do ano-calendário de 2001, conforme PJ-Simples 2002 (e-fls. 80/86), pelo que exigiu a DCTF dos períodos por último referidos, julgando parcialmente procedente a autuação.

O recurso voluntário, inconformado com a decisão *a quo*, reiterou os termos da impugnação, contra-argumentou que estaria reivindicando, em paralelo, sua inclusão no SIMPLES, com data retroativa à sua constituição.

Os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído para este relator.

Em primeira análise, este Relator resolveu baixar o processo em diligência, conforme Resolução n.º 1002-000.008, desta 2.ª Turma Extraordinária (e-fls. 124/127), objetivando que a Unidade de Origem informa-se acerca da sistemática de tributação definitivamente pacificada, referente ao ano-calendário 2000 e 2001, considerando que numa análise, sem outros elementos, o extrato colacionado nos autos (e-fl. 46) e as razões de decidir da DRJ (alicerçada no documento de e-fl. 70) possuíam sentidos diametralmente opostos, gerando dúvidas para a conclusão firme do feito acerca de ser, ou não, a contribuinte do Simples, nos anos calendários 2000 e 2001.

Em Relatório de Diligência (e-fls. 133/134) a Unidade Preparadora prestou seus esclarecimentos, após consultar os sistemas informatizados da RFB, obtendo a informação definitiva quanto ao regime daqueles anos calendário, concluindo que "*o sujeito passivo não era optante do Simples Federal nos anos calendários de 2000 e 2001*".

Cientificado do conteúdo do relatório de diligência (e-fl. 135), em 03/05/2018 (e-fl. 138), não consta dos autos que o contribuinte tenha apresentado contrarrazões, sendo os autos despachado para encaminhamento para esta relatoria em 06/06/2018 (e-fls. 139).

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando os juízos de admissibilidade e de mérito para, posteriormente, finalizar em dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal (e-fls. 110/112), inclusive estando adequada a representação processual, e apresenta-se tempestivo (intimação em 20/06/2007, quarta-feira, e-fl. 108, e protocolo em 18/07/2007, e-fl. 110, tudo conforme e-fl. 116), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B, do Regimento Interno do CARF, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito do recurso voluntário no ponto em que foi sucumbente quanto a decisão da DRJ, não assiste razão a recorrente. É que não se desincumbiu do ônus probatório de demonstrar situação apta a dispensa de apresentação da DCTF no ano-calendário 2001 e no 4.º trimestre de 2000. Mantém-se, no entanto, a decisão da DRJ no ponto que afastou a obrigatoriedade no 1.º, 2.º e 3.º trimestres de 2000 por inatividade, inclusive por não ser objeto do recurso, inexistindo recurso de ofício neste ponto.

Realmente, para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000, a contribuinte não prova, nem demonstra situação de dispensa de entrega da DCTF respectiva. Demais disto, não comprova adesão ao SIMPLES para o respectivo referido período, limita-se a ponderar que estaria vindicando sua inclusão retroativa ao regime especial, não comprovando qualquer adesão para a época.

Além disto, em Relatório de Diligência (e-fls. 133/134) a Unidade Preparadora prestou os seguintes esclarecimentos após consultas aos sistemas informatizados da RFB, acerca dos quais, apesar de intimado, o contribuinte não apresentou contrarrazões:

Os pedidos de inclusão na sistemática do Simples Federal com data retroativa eram controlados através de processos administrativos. Em consulta aos processos formalizados pelo contribuinte em epígrafe, não localizamos processo que trate de tal assunto. O contribuinte consta como interessado apenas nos processos 10875.002069/2005-

55 e 10875.002070/2005-80, os quais são objeto da presente diligência;

O documento juntado à folha 22 [e-fl. 46] é uma consulta às declarações entregues pelo contribuinte no período de 1999 a 2005, no qual pode ser observado que as declarações dos exercícios de 2000 e 2001 foram entregues pela sistemática do Simples, contudo, a entrega destas declarações não caracterizava a opção pela sistemática do Simples, a qual deveria ser formalizada através do Termo de Opção pelo Simples.

O documento juntado à folha 34 [e-fl. 70] é uma consulta da situação dos optantes pelo Simples, efetuada em 04/04/2007, na qual consta a informação de que o interessado foi optante pela sistemática do Simples Federal a partir de 01/01/2005; e

Em consulta ao cadastro CNPJ, constatamos que não há eventos referentes à inclusão na sistemática do Simples por decisão administrativa, registrados através do código 319, que indicariam a inclusão com data retroativa. Há registro apenas do código 301, utilizado para registrar a inclusão no Simples Federal por opção da empresa a partir de 01/01/2005, tal como registrado na consulta anexada à folha 34 [e-fl. 70].

Portanto, podemos concluir que o sujeito passivo não era optante do Simples Federal nos anos calendários de 2000 e 2001, restando propor que o contribuinte seja cientificado do inteiro teor do presente relatório a fim de que, se assim o desejar, apresente suas contrarrazões, e posteriormente o processo seja encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do contencioso fiscal.

Importa acrescentar que a ninguém é permitido deixar de cumprir as normas legais alegando que não as conhece, consoante se extrai do art. 3.º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, constante do Decreto-Lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942.

Dito isto, importa anotar que a IN SRF 126 exigia a entrega quando houvesse movimento, prevendo a dispensa apenas quando não se verificasse qualquer movimento.

Pois bem, como informado, consta da prova carreada aos autos que houve movimento na escrituração da recorrente para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000. Neste contexto, o fundamento de validade constante do auto de infração (Art. 113, § 3.º e 160 da Lei n.º 5.172, de 26/10/66 - CTN; art. 2.º e 6.º da Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30/10/98 combinado com item I da Portaria MF n.º 118/84, art. 5.º do DL 2.124/84), para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000, apresenta-se adequado e pertinente ao caso em comento.

O controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, ora exercido por força da devolutividade recursal, aponta, em nossa análise, a correta aplicação do direito, não havendo reparos a serem efetivados, no que se refere ao ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000. Some-se a isto, o enunciado do art. 7.º da

Medida Provisória n.º 16, de 27 de dezembro de 2001, convertido no art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002.

Deveras, a Instrução Normativa SRF n.º 126, de 30 de outubro de 1998, com fundamento de validade no art. 34, § 5.º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, combinado com o art. 5.º, *caput* e § 3.º, do Decreto-lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, e com a Portaria MF n.º 118, de 28 de junho de 1984, trouxe o seguinte conjunto de enunciados:

Art. 1.º Fica instituída a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Art. 2.º A partir do ano-calendário de 1999, as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar, trimestralmente, a DCTF, de forma centralizada, pela matriz.

§ 1.º Para efeito do disposto nesta Instrução Normativa, serão considerados os trimestres encerrados, respectivamente, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

(...)

Art. 3.º Estão dispensadas da apresentação da DCTF, ressalvado o disposto no parágrafo único deste artigo:

(...)

III - as pessoas jurídicas inativas, assim consideradas as que não realizaram qualquer atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial, conforme disposto no art. 4.º da Instrução Normativa SRF n.º 28, de 05 de março de 1998;

(...)

Art. 6.º A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2.º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa (...).

(...)

§ 2.º As multas de que trata este artigo serão exigidas de ofício.

Constrói-se, a partir do texto acima transcrito, a norma jurídica instituidora do dever instrumental de entregar declaração, a instituidora da regra-matriz sancionadora da violação deste dever instrumental e a instituidora da regra-matriz da lavratura da autuação. Estas, em conjunto, atuando sistemicamente, regulam, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico Obrigatório, no sentido de que, uma vez descumprida a obrigação de dar/entregar, a qual estava obrigado a contribuinte, impõe-se a autoridade lançadora o dever de constituir a relação jurídica que impõe a obrigação de pagar a multa. Se havia o dever jurídico de adimplir a obrigação de entregar a DCTF, no prazo estabelecido, descumprido o comando normativo, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o adimplemento da multa, sendo, em verdade, o agente competente obrigado a proceder com o lançamento, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Se é verdade que a administração tributária não pode cobrar mais do que lhe é efetivamente devido, também não pode cobrar menos do que lhe é ordenado exigir em atividade vinculada e obrigatória de lançamento. No caso em comento, observo a atuação

dentro dos padrões delineados pelo campo da legalidade, para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000.

Some-se a isto o fato de que a análise deve seguir o critério objetivo, não sendo necessário perquirir sobre a existência de eventuais prejuízos pela não entrega da declaração. A sanção queda-se alheia à vontade do contribuinte ou ao eventual prejuízo derivado da inobservância das regras de cumprimento do dever instrumental. A responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou do responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do CTN.

Destaco, outrossim, que a própria natureza da obrigação acessória representa um viés autônomo do tributo. Nessa trilha, quando se descumpre a indigitada obrigação, exsurge a possibilidade da constituição de um direito autônomo à cobrança, pois pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN). Isto porque, o art. 113 do CTN ao enunciar que “a obrigação tributária é principal ou acessória” estabeleceu que, para fins de cobrança, o direito de exigir o pagamento de tributo ou o direito de exigir o adimplemento em pecúnia do valor equivalente a multa imposta por descumprimento de dever instrumental devem ser tratados de igual maneira para todos os fins de exigibilidade.

A importância do cumprimento do dever instrumental deve-se a necessidade de transportar para o mundo jurídico, via linguagem competente, elementos enriquecedores para que seja possível a instauração da pretensão tributária, principalmente facilitando o estabelecimento de “fatos jurídicos”, após o relato dos eventos em linguagem competente.

Aliás, este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), analisando caso semelhante, já decidiu no mesmo sentido. Peço vênias para transcrever a ementa, *verbo ad verbum*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2001

*DCTF. ENTREGA EXTEMPORÂNEA.
DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
AUTÔNOMA. MULTA PECUNIÁRIA.*

O retardamento da entrega de DCTF constitui mera infração formal.

Não sendo a entrega serôdia infração de natureza tributária, e sim infração formal por descumprimento de obrigação acessória autônoma, não abarcada pelo instituto da denúncia espontânea, é legal a aplicação da multa pelo atraso de apresentação da DCTF.

As denominadas obrigações acessórias autônomas são normas necessárias ao exercício da atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem apresentar qualquer laço com os efeitos do fato gerador do tributo.

A multa aplicada decorre do exercício do poder de polícia de que dispõe a Administração Pública, pois o contribuinte desidioso compromete o desempenho do fisco na medida em que cria dificuldades na fase de homologação do tributo.

*EMPRESA INATIVA. APRESENTAÇÃO DE DCTF.
CONDIÇÃO DE DISPENSA NÃO ATENDIDA.*

(...)

ÔNUS DA PROVA.

Para elidir o fato constitutivo do direito do fisco, incumbe ao sujeito passivo o ônus probatório da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo. (CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 1802-001.539 - 2ª Turma Especial, Rel. Conselheiro Nelso Kichel, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 06/02/2013)

Valho-me aqui, de igual modo, dos precedentes desta 2.ª Turma Extraordinária, desta Primeira Seção de Julgamentos do CARF, que nos Acórdãos ns. 1002-000.006, 1002-000.007, 1002-000.009, 1002-000.010, 1002-000.011, 1002-000.012, 1002-000.013 e 1002-000.016 seguiram a tese de que a entrega extemporânea da DCTF enseja a aplicação de multa. Neste ponto, ressalto que a recorrente não atendeu às condições para dispensa de apresentação de DCTF, para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000, pois manteve movimentação em sua escrita fiscal.

Por conseguinte, não conseguiu se desincumbir do ônus probatório que lhe competia de demonstrar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da administração tributária de lhe exigir a entrega da declaração, a tempo e modo, sob pena de sanção, para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000.

Demais disto, observo que o Superior Tribunal de Justiça possui precedente acerca da legalidade da exigibilidade da multa por descumprimento do dever instrumental de entregar declaração, veja-se:

TRIBUTÁRIO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE DCTF. ARTIGO 11, §§ 1º e 3º, DO DECRETO-LEI 1.968/82 (REDAÇÃO DADA PELO DECRETO-LEI 2.065/83).

1. A multa pelo descumprimento do dever instrumental de entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF rege-se pelo disposto no § 3º, do artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82 (redação dada pelo Decreto-Lei 2.065/83), verbis: "Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 1º A informação deve ser prestada nos prazos fixados e em formulário padronizado aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 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).

§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10

ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).

§ 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)." 2. Deveras, o artigo 11, do Decreto-Lei 1.968/82, instituiu o dever instrumental do contribuinte (pessoa física ou jurídica) da entrega de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre os rendimentos pagos ou creditados no ano anterior e o imposto de renda porventura retido (caput).

3. As aludidas informações são prestadas por meio de formulário padronizado, sendo certo que a Instrução Normativa SRF nº 126/1998 instituiu a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF a ser apresentada pelas pessoas jurídicas.

4. O inadimplemento da obrigação de entrega da DCTF, no prazo estipulado, importa na aplicação de multa de 10 ORTN's (§ 3º, do artigo 11, do DL 1.968/82), independentemente da sanção prevista no § 2º (multa de 1 ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas em cada DCTF).

5. Conseqüentemente, revela-se escorreita a penalidade aplicada para cada declaração apresentada extemporaneamente.

6. Recurso especial desprovido.

(REsp 1081395/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/06/2009, DJe 06/08/2009)

Pela oportunidade, destaco que a Doutrina se posiciona no seguinte sentido acerca das infrações às normas instrumentais enunciadas na legislação tributária, chegando a apontar a sua importância para a sistemática da administração tributária:

Professor Paulo de Barros Carvalho¹:

O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Arelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a relação deontica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.

¹ CARVALHO, Paulo de Barros Curso de Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 1999, p. 465 e 466.

Professor Sacha Calmon Navarro²:

Podemos, então, sem medo de errar, afirmar que a infração fiscal configura-se pelo simples descumprimento dos deveres tributários de dar, fazer e não fazer, previstos na legislação. Esta a sua característica básica. (...) É preciso ver que a sanção, em Direito Tributário, cumpre relevante papel educativo. Noutras palavras, provoca na comunidade dos obrigados a necessidade de inteirar-se dos deveres e direitos defluentes da lei fiscal, certo que o erro ou a ignorância possuem total desvalia como excludente de responsabilidade, ...

Por fim, entendo que o dever instrumental é necessário ao controle das atividades estatais de arrecadação no livre mercado, perfectibilizando as exigências das leis tributárias, sendo o direito aplicado de igual modo para todos. A multa nasce a partir de uma conduta contrária à legislação tributária, conduta esta que pode ser evitada com uma boa governança tributária, logo é possível ficar livre da sanção fiscal, caso siga o caminho regulamentar, dirigindo sua atuação conforme a disciplina normativa correta e atuando com o dever de ofício que lhe impõe a lei. Vale dizer, o contribuinte só eventualmente é onerado pela multa e isto se deve as suas escolhas, a sua governança tributária, considerando que não há punição sem culpa, decorrente de um agir ou de uma omissão quando estava obrigado ao exercício de uma conduta e não a executou. Por isso, no caso em apreço, o controle de legalidade se apresenta correto.

Considerando o até aqui esposado e enfrentadas todas as questões necessárias para a decisão, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ, a qual manteve a exigência para o ano-calendário 2001 e 4.º trimestre do ano-calendário 2000, apenas afastando da exigência, por inatividade no período, o 1.º, 2.º e 3.º trimestre do ano-calendário 2000.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, o **meu voto é pelo conhecimento e desprovimento do recurso voluntário**, mantendo o crédito tributário na forma delineada na decisão *a quo* que havia julgado parcialmente procedente o lançamento para afastar a exigência relativa ao 1.º, 2.º e 3.º trimestre do ano-calendário 2000 e exigir a exação para o 4.º trimestre do ano-calendário 2000 e para todos os trimestres (1.º, 2.º, 3.º e 4.º) do ano-calendário 2001.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator

² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e prática das multas tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense. 2001, p.29.