



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10950.002619/2005-96
Recurso nº	137.551 Voluntário
Matéria	DCTF
Acórdão nº	303-35.008
Sessão de	6 de dezembro de 2007
Recorrente	ALDO COMPONENTES ELETRÔNICOS LTDA.
Recorrida	DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

Ementa: DCTF/4ºTRIMESTRE/2004. FALTA DE SERVIÇO. CULPA ADMINISTRATIVA. EMPREGO DA EQUIDADE. INCABÍVEL A IMPOSIÇÃO DE MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Deve-se interpretar a lei tributária que defina infrações, ou comine penalidades, da maneira mais favorável ao acusado no caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, quanto à natureza ou extensão dos seus efeitos, quanto à autoria da infração, imputabilidade, ou punibilidade. O procedimento administrativo adequado deveria estar ajustado com a moralidade administrativa, com a eficiência da administração pública, com a boa-fé na relação com o contribuinte e exigia, neste caso, que tão logo houvesse o diagnóstico da situação, estando a administração fiscal finalmente ciente dos limites técnicos para recepção da massa de DCTF ainda pendente da regular via eletrônica de transmissão e recepção, pudesse de modo claro e geral informar aos contribuintes o prazo prospectivo que seria a todos concedido para proceder à transmissão eletrônica da DCTF sem falha do sistema. A definição de tal prazo requeria necessariamente prévia, oportuna, e adequada análise técnica. Poderiam ser necessários dois dias, três dias ou dez dias, o importante é que a informação fosse precisa, oportuna e proporcionasse aos contribuintes em geral a possibilidade de transpor o obstáculo representado pela pane no sistema oficial

Amor
A

de transmissão da DCTF, sem incorrer em situação faltosa. Neste caso há percepção de negligência administrativa quanto a definir com antecipação adequada o critério de distribuição diária da transmissão e recepção da demanda esperada de declarações, bem como o prazo geral prospectivo que deveria ser concedido, em igualdade de condições, a todos os contribuintes que foram impedidos de entregar suas DCTF eletronicamente no prazo legal. No caso concreto, observando-se as circunstâncias do caso e a devida equidade, conforme previsto no CTN, deve-se afastar a penalidade indevidamente aplicada.

Recurso Voluntário Provido


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



ZENALDO LOIBMAN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

O presente processo trata do auto de infração eletrônico produzido em revisão interna das DCTF's, exigindo-se multa por atraso na entrega da referida declaração correspondente ao quarto trimestre de 2004, no valor de R\$ 17.029,18, conforme descrito no auto de infração constante destes autos às fls.03.

Em impugnação tempestiva, o contribuinte alegou, em resumo, que dentro do prazo legal tentou por várias vezes transmitir sua declaração (DCTF/4º trimestre), via internete, mas o sítio da Receita Federal apresentou problemas por congestionamento. Diz que então recebeu orientação da DRF/Maringá para aguardar informação sobre como proceder, mas em face de demora na resposta por parte do Ministério da Fazenda, finalmente foi instruído a efetuar a transmissão em data além do prazo de vencimento. Afirma que sempre apresentou as DCTF dentro do prazo legal e não pode ser punida por decorrência de congestionamento no sistema da SRF de recepção da declaração via internete. Pede o cancelamento da multa lançada.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba, em primeira instância, decidiu, por unanimidade, ser procedente o lançamento, fundamentando-se basicamente, em que:

1. *A alegação é de que o atraso na entrega da DCTF/4º trimestre/2004 se deveu a um congestionamento no sistema de recepção de declaração pela SRF via internete. O vencimento da obrigação focada era em 15.02.2005. De fato nessa data específica houve problemas técnicos nos sistemas eletrônicos desenvolvidos para a recepção e transmissão de declarações. Por conta disso foi expedido o Ato Declaratório Executivo SRF n.º 24/2005, de 08.04.2005, considerando todas as declarações transmitidas nos três dias subseqüentes, dia 16, 17 e 18 de fevereiro de 2005, como se tivessem sido entregues no dia 15.02.2005, data de vencimento da obrigação.*

2. *No entanto, a impugnante somente apresentou sua declaração referente ao 4º trimestre de 2004 no dia 28.02.2005, isto é, dez dias depois da data limite admitida pelo ADE SRF 2402005, que foi o dia 18.02.2005. Assim, não há como considerar tempestiva a entrega da DCTF focada.*

3. *A alegação de que a extensão de tal atraso se deveu a uma orientação de servidores da DRF/Maringá é irrelevante, posto que o prazo de entrega da DCTF, a correspondente penalidade pelo descumprimento e a lavratura do auto de infração decorrem de expressa determinação legal.*

Com esses argumentos a DRJ manteve o lançamento.

Intimado da decisão *a quo*, e ainda inconformado, o contribuinte apresentou tempestivamente suas razões de recurso voluntário que se encontram nestes autos às fls.26/35, no qual em resumo, além das alegações já apresentadas na fase de impugnação ressalta que:

1. *Não fosse o comprovado, e admitido na decisão recorrida, problema técnico no sistema de recepção, via internete, de declarações*

da SRF, a DCTF/4º trimestre/2004 prestada pela recorrente teria sido entregue no prazo legal, como ocorreu com todas as outras antes.

2. O ADE SRF 24/2005, publicado no D.O U de 12.04.2005, exsurgiu (quase dois meses depois do vencimento) para resolver apenas o problema daqueles que entregaram, com atraso, nos dias 16,17 e 18 de fevereiro de 2005, mas o atraso de dez dias da ora recorrente, que em toda a sua história só ocorreu nesta oportunidade por admitir aguardar informação prometida pela DRF/Maringá em face do problema técnico acusado pela SRF, não foi contemplado, porque sua transmissão via internete foi realizada somente em 28.02.2005.

3. À toda evidência a vexata quaestio não se trata de simples alegação de “sistema congestionado” como escusa descabida para o atraso na entrega da DCTF focada, o caso concreto cinge-se a um problema técnico real causado por falha do SERPRO reconhecido no ADE SRF 24/2005. A atitude do fisco de considerar “em dia” apenas as declarações transmitidas nos três dias imediatamente subseqüentes à data de vencimento, e, portanto, atrasadas, considerando em débito apenas as demais, como a recorrente, sem nenhum aviso prévio fere o princípio da isonomia, diferenciando atrasos cometidos por diferentes contribuintes arbitrariamente. Ao perdoar os atrasados do dia 18.02.2005 e punir a recorrente atrasada do dia 28.02.2005, a zelosa fiscalização agiu arbitrariamente, como dia CANOTILHO, porquanto: “...o princípio da igualdade é violado quando a desigualdade de tratamento surge como arbitrária. O arbítrio da desigualdade seria condição necessária e suficiente da violação do princípio da igualdade”(in Constituição Comentada, p.401). A referida proibição geral do arbítrio é sintetizada pelo mestre lusitano na idéia de que existe violação arbitrária da igualdade jurídica quando a disciplina estabelecer “**diferenciação jurídica sem um fundamento razoável**”.

4. Neste ponto reside o absurdo, não poderia a zelosa administração diferenciar o atraso do dia 18.02.05 e o atraso do dia 28.02.05, ambos estão no mesmo mês do mesmo ano, ocorreram pela mesma causa (problemas técnicos reconhecidos por ADE SRF expedido muito depois das duas datas), e tal diferenciação dos atrasos não apresentou nem ao menos um fundamento razoável. Celso A Bandeira de Mello ensina que “...impede que exista uma adequação racional entre o tratamento diferenciado construído e a razão diferencial que lhe serviu de supedâneo. Segue-se que, se o fator diferencial não guardar conexão lógica com a disparidade de tratamentos jurídicos a distinção estabelecida **afronta o princípio da isonomia**.”(In Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade, 3ª edição, 4ª tiragem. São Paulo:Malheiros Editores, 1997, p.39).

5. Na mesma esteira se coloca a doutrina de Kelsen, conforme citação na obra de Masset Lacombe:

“[...] a igualdade perante a lei pode existir mesmo quando não exista qualquer igualdade na lei, quer dizer, quando a lei não prescreva qualquer tratamento igualitário. Se a lei apenas aos homens, e não às mulheres, confere um direito de voto e, portanto, não existe sob este aspecto igualdade na lei, pode, no entanto, subsistir o princípio da

igualdade perante a lei” (In LACOMBE, Américo Lourenço Masset, apud Kelsen, Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo: Editora Malheiros, 1996, pp.17-18).

6. *É indene de dúvidas, chegando a ser comezinho que **não existe desigualdade entre atrasos!!!** Chega a ser aviltante o entendimento estribado no ADE 24/2005, posto que não cabe admitir alguém “meio atrasado” para isentar de multa. **Ou é atrasado ou não é.** Mirabile dictu!!!*

7. *O saudoso mestre Geraldo Ataliba lecionou com maestria a respeito da lógica jurídica: “[...] No direito o cidadão ou é casado ou é solteiro; uma coisa ou é proibida ou é lícita; ou é comerciante ou não é. Não há mais ou menos. Como o caso de um processo penal, em que se discutia a situação de uma mulher mais ou menos grávida. Ou é grávida ou não é”.(In Interpretação no Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, EDUC, 1975, p.46).*

Portanto, por qualquer ângulo de análise, a recorrente, a exemplo dos outros atrasados agraciados pelo ADE 24/2005, deve ser igualmente perdoada da vultosa multa, devendo-se cancelar o auto de infração.

8. *Apenas para argumentar, caso se entenda pela manutenção da multa, alega que a multa aplicada por infração diretamente causada por problema técnico do sistema de recepção da administração tributária é confiscatória. Lembra-se que a lei prevê a possibilidade de aplicação de um valor mínimo de R\$ 500,00, ora o lançamento de valor equivalente a 2% do valor declarado na DCTF se revela excessivo e despropositado. Cita doutrina e jurisprudência no sentido de que a vedação ao confisco atinge tanto as penas fiscais quanto os tributos (vide fls.32/34).*

Pede, em nome da Justiça Fiscal, a improcedência do auto de infração em face da violação ao p. da isonomia, e pelo princípio da eventualidade, pede alternativamente, se for o caso, que seja, ao menos, reduzida a multa para o valor mínimo de R\$ 500,00.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

A matéria é da competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário.

A exigência objeto deste processo refere-se à multa de ofício por atraso na entrega da DCTF correspondente apenas ao quarto trimestre do ano 2004. Esta declaração foi transmitida via internete após o vencimento, em 28.02.2005, dez dias depois da data legal de vencimento, sob a alegação de que só houve o atraso em decorrência de problemas técnicos, ocorridos exatamente no dia de vencimento em 15.02.2005, admitidos formalmente no ADE 24/2005 publicado somente em 12.04.2005, nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo SERPRO para a recepção e transmissão das referidas declarações.

A alegação se reforça com o argumento, sem contestação pelo fisco, de que em nenhuma DCTF anterior da empresa ora recorrente ocorreu atraso na entrega, e que somente realizou a transmissão com dez dias de atraso porque diante da impossibilidade de transmissão no dia 15.02.2005 foi orientado pela DRF/Maringá a aguardar pronunciamento oficial da administração sobre como proceder para evitar a aplicação de multa, mas, passados vários dias sem nenhuma definição oficial, foi finalmente orientado a transmitir a declaração e aguardar pronunciamento oficial da SRF. Ato contínuo fez a transmissão, em 28.02.2005, apenas dez dias depois da data de vencimento. Nesta primeira vez em que atrasou a entrega da DCTF, a recorrente deixou claro que o fato do atraso de dez dias só aconteceu por decorrência do impedimento de transmissão eletrônica por falha do sistema da administração fiscal combinado com a orientação da DRF/Maringá para que aguardasse orientação oficial sobre como proceder de modo a evitar a imposição de multa.

Essas circunstâncias do caso não devem e não podem passar despercebidas. O problema, segundo declaração oficial da SRF ocorreu nos sistemas eletrônicos desenvolvidos pelo SERPRO para a transmissão e recepção de declarações pela SRF. O SERPRO é empresa pública que desenvolve e gerencia os sistemas eletrônicos manejados pela administração fiscal, mas não se teve notícia de nenhuma responsabilização funcional pelo eventual prejuízo causado ao erário, o que poderia ser explicado por uma força maior, mas em seguida as atitudes administrativas pareceram buscar, indevidamente, aparentemente pelo caminho mais fácil, de alguma forma ressarcir o Tesouro Nacional de eventuais prejuízos financeiros causados por falha no sistema da SRF/SERPRO.

Aparentemente foram encadeadas iniciativas e condutas equivocadas por parte da administração, tendentes a caracterizar uma intolerável transferência da responsabilidade, por possíveis danos resultantes da falha do sistema oficial, a uma parcela dos contribuintes. Estes foram impedidos de transmitir eletronicamente a DCTF, no prazo legal, no modo como estavam habituados e, diante da omissão da administração fiscal em oportunamente esclarecer o problema ocorrido e fixar prazo prospectivo para cumprimento satisfatório da obrigação acessória que pudesse contemplar a todos os contribuintes, propiciando a possibilidade de adimplemento da obrigação sem a imposição de penalidade, os declarantes foram aos poucos, desorientadamente, mediante tentativas reiteradas, em dias diversos, procedendo aos trancos e barrancos a transmissão da DCTF, quatro, cinco ou como o ora recorrente, dez dias depois, ainda assim dentro do mesmo mês.



Uma segunda circunstância também causa espécie, a alegação, na decisão recorrida, da r. autoridade julgadora de primeira instância, de considerar irrelevante a orientação dada à ora recorrente, por servidores da DRF/Maringá, de que efetivamente foram identificados problemas técnicos no sistema da SRF, e que certamente haveria um pronunciamento oficial da administração fiscal aos contribuintes em geral sobre como proceder no intuito de evitar aplicação de penalidade por superação involuntária do prazo de vencimento da entrega da DCTF.

Ao contrário do que afirmou a i. autoridade julgadora *a quo*, é de se registrar, e enaltecer, a correta e prudente orientação dada por agente público em exercício competente de sua função, representando a SRF perante o contribuinte, para que aguardasse aquele pronunciamento da administração, na compreensível expectativa de que não tardaria. De fato, problemas técnicos desse tipo normalmente são passíveis de um relativamente rápido diagnóstico, de forma a que se poderia esperar que a administração da SRF fosse informada rapidamente pelos técnicos do SERPRO sobre o tempo necessário a que o sistema voltasse a operar, estabelecendo com clareza o prazo prospectivo adequado a se poder garantir a recepção do universo de declarações esperadas de modo a evitar novo congestionamento do sistema, aparentemente precário em face da demanda efetiva ocorrida no último dia do vencimento da obrigação acessória.

A atitude do competente, em todos os sentidos, servidor da DRF/Maringá, corresponde à conduta que se devia esperar da administração fiscal. O procedimento adequado deveria estar ajustado com a moralidade administrativa, com a eficiência da administração pública, com a boa-fé na relação com o contribuinte e exigia, portanto, que tão logo houvesse o diagnóstico da situação, estando a administração fiscal finalmente ciente dos limites técnicos para recepção da massa de DCTF ainda pendente da regular via eletrônica de transmissão, pudesse de modo claro e geral informar aos contribuintes o prazo prospectivo que seria a todos concedido para proceder à transmissão eletrônica da DCTF sem óbice do sistema. A definição de tal prazo deveria necessariamente resultar de análise técnica adequada. Poderiam ser necessários dois dias, três dias ou dez dias, o importante é que a informação fosse precisa, oportuna e proporcionasse aos contribuintes em geral a oportunidade de transpor o obstáculo representado pela insuficiência do sistema oficial de transmissão da DCTF, sem incorrer em situação faltosa.

No entanto, não foi assim. O que se observa é que a tal orientação oficial, negligentemente, somente foi expedida quase dois meses depois da data de vencimento legal, e sem nenhuma explicação, razoável ou não, apenas decretou arbitrariamente, e regulando de modo estranho o passado, que somente seriam consideradas como se tempestivas fossem as DCTF transmitidas até três dias depois do vencimento legal.

Nesse caso, ainda há que se comemorar que o bom senso dos tais competentes servidores da DRF/Maringá os tenha levado a uma segunda orientação ao contribuinte ora recorrente, ainda que o fizesse dez dias depois do vencimento legal da obrigação acessória, para que não aguardasse mais a orientação oficial e fizesse imediatamente a transmissão eletrônica de sua DCTF. A verdade é que o competente, e prudente representante da SRF, lotado na DRF/Maringá, levou dez dias para perceber a vacilação oficial, a omissão da administração central em prestar oportuna e clara informação sobre a segurança do sistema e sobre o prazo que haveria de ser concedido para adimplemento da obrigação formal de entrega da DCTF pela via eletrônica, sem penalizar indevidamente os contribuintes prejudicados pelo sistema da SRF.

Ao passo em que a tal “orientação” oficial somente veio a ser publicada quase sessenta dias depois do incidente, pela via do ADE SRF 24/2005, infringindo o p. da isonomia e o da irretroatividade da lei (expressão aqui tomada no *lato sensu*). É preciosa a doutrina colacionada pelo recorrente de modo a explicitar um tratamento injustificadamente desigual dado aos contribuintes neste caso. Canotilho é rigorosamente preciso ao destacar que é arbitrário “*estabelecer diferenciação jurídica sem um fundamento razoável*”¹.

O raciocínio brilhantemente exposto no recurso voluntário, e acima resumido, é admiravelmente complementado no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello:

*“[...] a discriminação não pode ser gratuita ou fortuita. Impende que exista uma adequação racional entre o tratamento diferenciado construído e a razão diferencial que lhe serviu de supedâneo. Segue-se que, se o fator diferencial não guardar conexão lógica com a disparidade de tratamentos jurídicos dispensados, a distinção estabelecida afronta o princípio da isonomia.”*².

A lógica direta, racional, reta, exigia que o pronunciamento oficial se fizesse tão logo fosse conhecida pela administração da SRF a exata dimensão do problema da transmissão. Se tal informação era conhecida no dia 16.02.2005, como permite supor o texto do ADE SRF 24/2005, então sua expedição deveria ter sido naquela data, ou no máximo em 24 ou 48 horas, porém, necessariamente deveria garantir **aos contribuintes em geral** que procedessem de modo seguro à transmissão eletrônica de sua DCTF dentro de prazo prospectivo razoável, isto é, tecnicamente adequado a salvaguardar o então precário sistema de recepção de nova pane decorrente do congestionamento de declarações.

É censurável a aparente negligência que emerge da constatação de que a expedição do ADE somente ocorreu quase sessenta dias depois da data legal de vencimento da obrigação acessória, e sem explicação razoável estabeleceu, para aplicação ao passado, distinção de tratamento entre contribuintes que no dia 15.02.2005 se encontravam na mesma situação de impedimento ao cumprimento de obrigação acessória por falha no serviço público administrativo de recepção eletrônica de declarações.

A razão lógica que poderia fundamentar a fixação de um prazo para entrega eletrônica da DCTF como se tivesse ocorrido no próprio dia do vencimento, só poderia advir de argumento técnico de responsabilidade dos gerenciadores do sistema, no momento adequado e na maneira adequada, isto é, no momento em que se soubesse com certeza que o sistema suportaria a demanda se as transmissões ocorressem, por exemplo, ao longo de três dias, e sendo então disponibilizada, ao universo geral de contribuintes cuja transmissão da DCTF foi impedida no dia de vencimento da obrigação, a orientação precisa quanto ao prazo prospectivo que deveria ser concedido e como proceder de modo a lograr o efetivo cumprimento de sua obrigação sem penalização injusta. Veja-se que se, presumidamente, fosse de três dias a previsão técnica para recepção sem pane do conjunto das declarações esperadas, a prudência recomendaria estabelecer uma margem de segurança e ainda firmar para o contribuinte um critério a ser seguido mediante procedimento específico de modo a obter uma distribuição eficiente do volume de transmissão e recepção diária.

¹ Conforme citação no recurso voluntário, às fls.29, presente na obra do mencionado jurista português, CANOTILHO, *in Constituição Comentada*, p.401

² Conforme citação no recurso voluntário, às fls.30, constante na obra de MELLO, Celso Antônio Bandeira, *in Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*, 3ª ed., 4ª tiragem. São Paulo:Malheiros Editores, 1997, p.39.

Sem isso, órfãos de tais informações, submetidos ao arbítrio de intempestiva e futura decisão administrativa, às cegas, alguns contribuintes conseguiram transmitir no dia 16, outros não, houve transmissão nos dias 17 e 18, mas provavelmente nem todos o conseguiram; houve transmissões nos dias seguintes, como por exemplo no caso da ora recorrente que fez sua entrega eletrônica em 28.02.2005, dez dias depois do vencimento, porque até então sob a prudente orientação de servidor da DRF/Maringá esperava a orientação oficial da SRF.

A pergunta que cabe fazer neste ponto é por que a administração central da SRF somente expediu o ADE 24/2005 em 08.04.2005, publicado em 12.04.2005?

Será que somente então é que teve certeza e resposta para aquelas questões técnicas acerca da capacidade de recepção de declarações sem congestionamento. Se fosse assim, não seria de se admitir que restringisse a apenas três dias depois do vencimento, e retrospectivamente, a admissão de transmissão das DCTF sem imputação de penalidade.

O mais provável, entretanto, é que a informação técnica disponível naquele período, imediatamente depois da data legal de vencimento da entrega da DCTF focada, não permitisse ao Secretário da Receita Federal garantir com segurança aos contribuintes que poderiam todos fazer sua transmissão em um, ou em dois, ou em três, ou em dez dias. Podia acontecer novo congestionamento, com pane do que se revelou então ser um sistema de recepção precário em face do costume geral de concentrar a entrega da declaração no dia do vencimento. Calou-se a administração, foi omissa. Provavelmente aguardou silente que os contribuintes se movimentassem sem orientação oficial, para aleatoriamente distribuir a transmissão e recepção das declarações, e somente depois, muito depois, pôde a administração avaliar que o sistema não voltou a ruir dada a aleatória e cega distribuição de transmissão na via eletrônica. Em boa medida, isto só foi conseguido porque um número razoável de contribuintes, a exemplo da ora recorrente, permaneceu por vários dias aguardando a orientação oficial quanto ao modo seguro de transmitir, segundo um esperado critério oficial de distribuição da demanda, e naturalmente livre de penalidade.

Há, ainda, uma terceira circunstância injustamente ignorada pela decisão recorrida, qual seja a alegação, não contestada, de que histórico fiscal da empresa ora recorrente não registra nenhum atraso anterior na entrega de DCTF. Não é de nenhum modo razoável admitir a negligente omissão administrativa em orientar os contribuintes, no momento oportuno, quanto ao procedimento que pudesse garantir uma transmissão das DCTF sem congestionamento, por exemplo, em função do nº do CNPJ, bem como deixar de registrar que o ato declaratório da administração, que deveria ter sido expedido no momento adequado, deveria, também, necessariamente disponibilizar ao contribuinte um prazo prospectivo que fosse tecnicamente razoável para garantir o cumprimento das entregas eletrônicas das DCTF sem óbices do sistema, e sem imposição de penalidade, posto que o incidente foi causado por falta de serviço público, ou como dizem os franceses a "*faute de service*"³, passível de responsabilização civil da administração pública.

³ Recomenda-se a leitura de ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente, *Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Impetus, 7ª ed., 2005, pp. 503-509. Sobre o equívoco de se pensar ser sempre objetiva a responsabilidade da administração pública. Tratando-se de ato omissivo do poder público, a responsabilidade civil por tal ato é subjetiva, exigindo dolo ou culpa numa de suas vertentes, negligência, imperícia ou imprudência, sem, entretanto, que se precise individualizá-la, que pode ser atribuída ao serviço público de forma genérica, a *faute de service*, como dizem os franceses.

O ADE SRF 24/2005, expedido extemporaneamente, pretendeu definir um lapso de tempo passado como o único aceitável para a transmissão eletrônica da DCTF focada sem multa somente. Entretanto, só foi publicado em 12.04.2005, quase dois meses depois da data de vencimento legal. Laconicamente, sem mais delongas, e sem explicitar nenhum critério razoável específico, a administração da SRF resolveu arbitrariamente que apenas perdoaria a multa para os contribuintes que transmitiram a declaração até três dias depois da data de vencimento ocorrida dois meses antes do ato declaratório.

A meu ver há total razão na alegação da recorrente, com base em sólida doutrina jurídica nacional e de direito comparado, que foi arbitrária e extemporânea a norma complementar exarada no ADE SRF 24/2005.

Arbitrária porque somente muito tempo depois do incidente com o sistema oficial de recepção de declarações tomou decisão na qual se omitiu a devida razão lógica para isentar de multa apenas aqueles que transmitiram a DCTF até três dias depois do vencimento. Não houve explicação razoável para não contemplar os que transmitiram cinco dias depois, ou dez dias depois, ou dentro do mesmo mês do vencimento? Posto que tendo sido admitidos oficialmente problemas técnicos da SRF para a recepção na data de vencimento, a orientação, de como deveria o contribuinte proceder para entregar a declaração sem imposição de multa, só foi publicada dois meses depois do vencimento legal, e exatamente por isso, é que foi visivelmente extemporânea. Conforme acima exposto, a meu ver, tal ato declaratório da SRF deveria obrigatoriamente ser expedido na data em que voltou a operar regularmente o sistema de transmissão e recepção das DCTF, isto é, no dia 16.02.2005, estabelecendo a partir dessa data de sua publicação um prazo prospectivo razoável para permitir a transmissão das DCTF relativas ao 4º trimestre de 2004 sem provocar novo congestionamento do que então aparentemente era um precário sistema oficial de recepção em face da demanda existente.

A omissão da administração em explicitar a razão ou o critério objetivo que normalmente deveria fundamentar o ato normativo complementar exarado na forma do ADE SRF 24/2005, equivale a se poder tomar o referido ato administrativo por arbitrário, e nesse sentido além da injustificável afronta à isonomia acusada com acerto pela recorrente, é, a meu ver, e s.m.j., o caso de se observar as prescrições legais no art.108 c/c o art.112, do CTN.

Neste rumo penso que não se pode aqui olvidar a consideração cumulativa dessas normas jurídicas quanto a estabelecer autorização legal para que a autoridade competente, no caso a autoridade julgadora representada por este colegiado, possa aplicar a equidade para afastar penalidade que, embora prevista em norma geral encontrada na legislação tributária, exigiu a expedição de nova norma especialmente exarada pela administração, mediante o ADE SRF referido, que em face da ausência de disposição expressa, vale dizer fundamento lógico garantidor de isonomia, e agredindo o princípio da irretroatividade da norma administrativa que leva a aplicação de penalidade, revelou-se inexplicavelmente omissa quanto à razão de dispensar a multa apenas de uma parte dos contribuintes, isto é, somente dos que incorreram em atraso de até três dias, em detrimento dos demais que eventualmente entregaram sua declaração com atraso de quatro dias ou de dez dias, principalmente quando se examinam as circunstâncias que envolvem o caso concreto. Acresce que o CTN determina que se deve interpretar a "lei tributária" que defina infrações, ou comine penalidades, da maneira mais favorável ao acusado no caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, ou quanto à autoria da infração, imputabilidade, ou punibilidade.

