

CC02/C01
Fls. 294

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 11060.001867/2002-64
Recurso nº 140.218 De Ofício e Voluntário
Matéria CPMF
Acórdão nº 201-81.485
Sessão de 09 de outubro de 2008
Recorrentes COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS MÉDICOS DE CACHOEIRA DO SUL LTDA.
DRJ em Santa Maria - RS

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

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/01/2001

CPMF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO.

A entrega de obrigação acessória a destempo enseja a aplicação de penalidade pecuniária, cujo valor, fixado na legislação de regência, guarda proporção com o tempo de atraso para cumprir a obrigação e independentemente da intenção ou condição do agente.

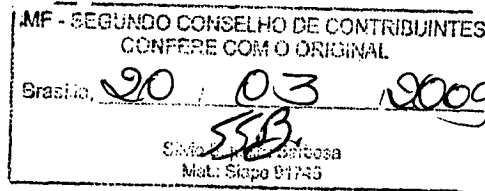
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se lei posterior, menos gravosa, em se tratando de penalidade referente a fatos pretéritos não definitivamente julgados (CTN, art. 106, inciso II, "c").

Recursos de ofício e voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 232/249, vol. II) contra o v. Acórdão DRJ/STM nº 18-6.897, de 3/04/2007, da 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS (fls. 214/224, vol. I), que manteve parcialmente (redução para R\$ 57.072,76) o lançamento de multa no valor total de R\$ 1.409.472,76, consubstanciado no auto de infração de fls. 02/13, que acusou a ora recorrente de atraso na entrega de declarações da CPMF no período de abril de 1998 a janeiro de 2001. No Relatório de Fiscalização anexo ao auto de infração (fls. 08/13), a d. Fiscalização esclarece que as multas foram aplicadas com fundamento no art. 11, § 3º, do DL nº 1.968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84, conforme determinado na Nota Cosit/Coope nº 30/2002, no referido período anterior a 28/08/2000 e no período posterior, com fundamento nos arts. 11 da Lei nº 9.311/96; e 47 da MP nº 2.037-21, de 25/08/2000, e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores, bem como na Portaria MF nº 106, de 15/05/97; art. 1º da IN SRF nº 44/98; Portaria MF nº 134/99; e arts. 1º das IN SRF nºs 122/99; 131/99; e 45/2001, na seguinte conformidade:

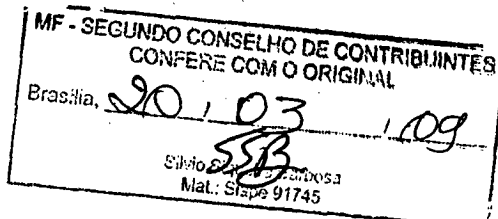
| Período | Prazo de Entrega | Data da Entrega | Nº de Meses/ Frações em Atraso | Multa por Mês de Atraso | Total em R\$ |
|----------------|------------------|-----------------|--------------------------------------|----------------------------|--------------|
| 1º/98 | 30/04/98 | 30/04/02 | 48 | 57,34 | 2.752,32 |
| 2º/98 | 31/07/98 | 30/04/02 | 45 | 57,34 | 2.580,30 |
| 3º/98 | 31/10/98 | 30/04/02 | 42 | 57,34 | 2.408,28 |
| 4º/98 | 31/01/99 | 30/04/02 | 39 | 57,34 | 2.236,26 |
| 1º/99 | 30/04/99 | 30/04/02 | 36 | 57,34 | 2.064,24 |
| 2º/99 | 31/07/99 | 30/04/02 | 33 | 57,34 | 1.892,22 |
| 3º/99 | 31/10/99 | 15/04/02 | 30 | 57,34 | 1.720,20 |
| 4º/99 | 31/01/00 | 15/04/02 | 27 | 57,34 | 1.548,18 |
| 1º/00 | 30/04/00 | 30/04/02 | 24 | 57,34 | 1.376,16 |
| 2º/00 | 31/07/00 | 25/04/02 | 21 | 57,34 | 1.204,14 |
| 3º/00 | 31/10/00 | 25/04/02 | 18 | 10.000,00 | 180.000,00 |
| 4º/00 | 31/01/01 | 25/04/02 | 15 | 10.000,00 | 150.000,00 |
| Anual/99 | 30/11/99 | 30/04/02 | 29 | 57,34 | 1.662,86 |
| 01/00 | 31/03/00 | 30/04/02 | 25 | 57,34 | 1.433,50 |
| 02/00 | 31/03/00 | 15/04/02 | 25 | 57,34 | 1.433,50 |
| 03/00 | 30/04/00 | 16/04/02 | 24 | 57,34 | 1.376,16 |
| 04/00 | 31/05/00 | 16/04/02 | 23 | 57,34 | 1.318,82 |
| 05/00 | 30/06/00 | 25/04/02 | 22 | 57,34 | 1.261,48 |
| 06/00 | 31/07/00 | 25/04/02 | 21 | 57,34 | 1.204,14 |
| 07/00 | 31/08/00 | 25/04/02 | 20 | 10.000,00 | 200.000,00 |
| 08/00 | 30/09/00 | 25/04/02 | 19 | 10.000,00 | 190.000,00 |
| 09/00 | 31/10/00 | 25/04/02 | 18 | 10.000,00 | 180.000,00 |
| 10/00 | 30/11/00 | 25/04/02 | 17 | 10.000,00 | 170.000,00 |
| 11/00 | 31/12/00 | 25/04/02 | 16 | 10.000,00 | 160.000,00 |
| 12/00 | 31/01/01 | 25/04/02 | 15 | 10.000,00 | 150.000,00 |
| TOTAL EM REAIS | | | | | 1.409.472,76 |

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. Decisão de fls. 214/224 (vol. I), da 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS, manteve parcialmente (redução para R\$ 57.072,76) o lançamento de multa no valor total de R\$

Redy

JM

Processo n° 11060.001867/2002-64
Acórdão n.º 201-81.485



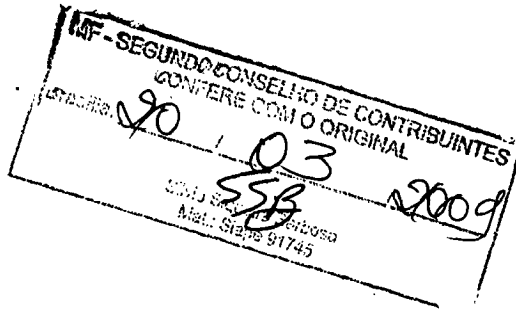
CC02/C01
Fls. 298

Em suas razões de recurso voluntário (fls. 232/249, vol. II) oportunamente apresentadas a ora recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância que a manteve, tendo em vista: a) a ausência de norma que obrigue a recorrente de prestar informações relativamente à CPMF nas suas operações próprias, o que violaria à tipicidade fechada; b) a inexistência de base legal para a exigência de declarações mensais de CPMF e a inexistência de multa com prazo de entrega anterior a 28/08/2000; c) a violação à proporcionalidade e à razoabilidade; e d) a relevação da penalidade e a ilegitimidade da incidência da taxa Selic.

A 1ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS recorreu de ofício, por ter exonerado a contribuinte de quantia superior ao limite de alçada.

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

Como expressamente reconhece a d. Fiscalização no Termo de Verificação anexo ao auto de infração (fls. 07/09), a obrigação da entrega das declarações de CPMF (primeiro trimestralmente e depois mensalmente: Portaria MF nº 106, de 15/05/97; IN SRF nº 44/98; Portaria MF nº 134/99; IN SRF nºs 122/99; 131/99; 12/2000; e 45/2001) advém do disposto na Lei nº 9.311/96, que, em seus arts. 11 e 19, expressamente dispôs que:

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

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Art. 19. A Secretaria da Receita Federal e o Banco Central do Brasil, no âmbito das respectivas competências, baixarão as normas necessárias à execução desta Lei.” (négritei)

Por seu turno, esclareceu ainda a d. Fiscalização que as multas pela falta de entrega das referidas informações foram instituídas pela Medida Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores), que, em seu art. 47, estabelece:

“Art. 47 - O não cumprimento das obrigações previstas nos artigos 11 e 19, da Lei 9.311/96, sujeita as pessoas jurídicas referidas no art. 1º às multas de:

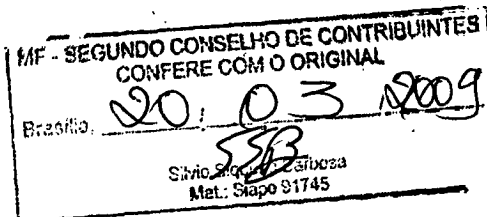
I - R\$. 5,00 (cinco reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;

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, mais 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.”

FLN

Sadez



Ante a constatação de que as multas pela falta de entrega das referidas informações da CPMF somente foram instituídas pela MP nº 2.037-21, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33), já de início verifica-se que a pretensão de aplicação das referidas multas por omissões de entrega de declarações anteriores a 28/08/2000 e com base em decretos-leis referentes a outros tributos (DL nº 1.968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84), anteriores à instituição das referidas multas, viola flagrantemente ao princípio da tipicidade.

Realmente, consectário lógico do princípio da legalidade penal, o princípio da tipicidade exige não só que as condutas puníveis e as respectivas sanções delas decorrentes sejam prévia e exaustivamente tipificadas pela lei, mas que a punibilidade de uma conduta somente se dê quando ocorra sua adequação exata ao tipo legal, sendo vedada a invocação de analogias, presunções, deduções e outras circunstâncias análogas mencionadas em outras leis distintas, não previstas expressamente na descrição da lei penal específica que define a infração e a sanção. Em decorrência do aludido princípio incorporado ao Direito Tributário sancionatório, a obrigação tributária que tem por objeto penalidade pecuniária somente surge com a ocorrência do fato gerador previsto em lei e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (arts. 97, inciso V, 113, § 1º, e 114, do CTN), sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º, e 111, inciso III, do CTN).

Na aplicação do aludido princípio a jurisprudência administrativa já assentou que *"a tipicidade cerrada do fato gerador e a estrita legalidade são impeditivas a interpretações da legislação para a efetivação ou sustentação de lançamento tributário em condições ou circunstâncias legais e expressamente não autorizadas, sendo, neste contexto, incabível o emprego de analogia (C.T.N., artigo 108, § 1º)"* (cf. Acórdão nº 104-15653 da 4ª Câmara do 1º CC, Recurso nº 113.010, Processo nº 10980.007402/96-17, em sessão de 09/12/1997, rel. Conselheiro Roberto William Gonçalves), assim como ser incabível a aplicação de multa por analogia ou extensão (cf. Acórdão nº 301-30.351 da 1ª Câmara do 3º CC, Recurso nº 124.733, Processo nº 11128.001023/00-68, em sessão de 17/09/2002, rel. Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho), visto que o agente fiscal não pode ter o arbítrio de subsumir o fato-espécie de infração a um gênero legal de tal amplitude, já que a apenação não pode ser imputada por via analógica (cf. Acórdão nº 301-28.458, de 23/07/97, do 3º CC, DOU de 26/03/98).

No mesmo sentido a jurisprudência do Egrégio STJ já assentou que *"a utilização de analogias ou de interpretações ampliativas, em matéria de punição (...), longe de conferir ao administrado uma acusação transparente, pública, e legalmente justa, afronta o princípio da tipicidade, corolário do princípio da legalidade, segundo as máximas: nullum crimen nulla poena sine lege stricta e nullum crimen nulla poena sine lege certa, postura incompatível com o Estado Democrático de Direito."* (cf. Acórdão da 5ª Turma do STJ no RMS nº 16.264-GO, Reg. nº 2003/0060165-4, em sessão de 21/03/2006, rel. Min. Laurita Vaz, publ. in DJU de 02/05/2006, p. 339).

Por outro lado, a par da discussão sobre a constitucionalidade da instituição de multas por Medida Provisória, que não pode ser editada em sede administrativa, em face dos óbices jurisprudenciais, verifica-se que a pretensão de aplicação da multa instituída pela MP Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33), a supostas infrações ocorridas anteriormente a 28/08/2000, por si só, já ensejaria atentado ao princípio constitucional da irretroatividade das leis fiscais (art. 150, inciso III, "a", da CF/88), expressamente garantido pelo disposto nos arts. 104, inciso II, 113, § 1º, *Adk*

SAU

114, e 144, do CTN, que obstam a aplicação da nova lei às situações jurídicas definitivamente consolidadas ao abrigo da lei tributária anterior.

Dos preceitos expostos resulta evidente que a cobrança da multa excogitada somente se justifica nas estritas hipóteses da legislação específica da CPMF vigente à época das supostas infrações (MP nº 2.037-21, de 25/08/2000, art. 47 e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33), não encontrando justificativa, seja nos decretos-leis referentes a outros tributos anteriores à instituição das referidas multas (DL nº 1.968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84), seja nas Portarias e Instruções Normativas, que obviamente não poderiam instituir obrigações ou penalidades tributárias que se acham sob reserva da lei (art. 97, incisos III e V, do CTN), à qual deviam estrita subserviência (arts. 99 e 100, inciso I, do CTN). Nesse sentido o Egrégio STJ tem reiteradamente proclamado que: “o ato administrativo, no Estado Democrático de Direito, está subordinado ao princípio da legalidade (CF/88, arts. 5º, II, 37, caput, 84, IV), o que equivale assentar que a Administração só pode atuar de acordo com o que a lei determina. Desta sorte, ao expedir um ato que tem por finalidade regulamentar a lei (decreto, regulamento, instrução, portaria, etc.), não pode a Administração inovar na ordem jurídica, impondo obrigações ou limitações a direitos de terceiros. (...) Consoante a melhor doutrina, ‘é livre de qualquer dúvida ou entredúvida que, entre nós, por força dos arts. 5º, II, 84, IV, e 37 da Constituição, só por lei se regula liberdade e propriedade; só por lei se impõem obrigações de fazer ou não fazer. Vale dizer: restrição alguma se impõem à liberdade ou à propriedade pode ser imposta se não estiver previamente delineada, configurada e estabelecida em alguma lei, e só para cumprir dispositivos legais é que o Executivo pode expedir decretos e regulamentos.’ (Celso Antônio Bandeira de Mello. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo, Malheiros Editores, 2002, págs. 306/331)” (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 584.798-PE, Reg. nº 2003/0157195-7, em sessão de 04/11/2004, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 06/12/2004, p. 205).

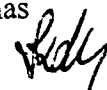
Portanto, já de início verifica-se que devem ser excluídas do lançamento original as multas relativas às supostas infrações ocorridas anteriormente a 28/08/2000, em face da ausência de previsão legal para a referida multa e impossibilidade de aplicação de decretos-leis referentes a outros tributos (DL nº 1.968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84) anteriores à instituição das referidas multas.

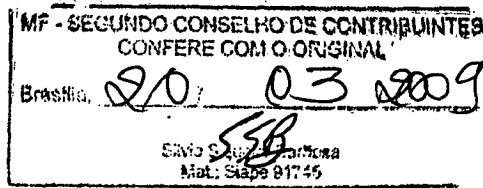
Mas também no que toca às multas aplicadas no período posterior a 28/08/2000, com fundamento no art. 47 da MP nº 2.037-21, de 25/08/2000 (reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores), a r. decisão recorrida merece reforma.

Realmente, no Demonstrativo do cálculo da multa constante do Termo de Verificação anexo ao auto de infração (fls. 07/09), verifica-se que, além de aplicar a multa de R\$ 5,00 (atualizada para R\$ 57,34) prevista no inciso I do dispositivo acima transcrito, a d. Fiscalização aplicou ainda a multa de R\$ 10.000,00, prevista no inciso II do mesmo dispositivo, esta última multiplicada pelo número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

Nesse particular procede a alegação recursal, relativamente ao não cabimento da aplicação cumulativa das multas previstas para cada infração à obrigação formal, multiplicadas pela d. Fiscalização pelo número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.







De fato, cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação tributária (art. 146, inciso III, alínea "b", da CF/88), a Lei Complementar faz clara distinção entre a obrigação tributária principal ou substancial (de dar), que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, § 1º, do CTN), e as obrigações tributárias acessórias (de fazer e não fazer), que são instituídas por lei no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (arts. 113, §§ 2º e 3º, e 115, do CTN), com a finalidade exclusiva de tutelar o cumprimento da obrigação principal.

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, distinguem-se claramente as infrações tributárias substanciais das infrações tributárias formais, configurando-se as primeiras (infrações substanciais), quando um dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em falta ou insuficiência do pagamento do tributo, e as segundas (infrações formais), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das obrigações tributárias acessórias instituídas para tutelar o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que possibilitam a fiscalização e controles de arrecadação do tributo.

No caso específico da multa prevista para a infração à obrigação meramente formal, em que comprovadamente não houve falta de recolhimento do tributo, não se justifica a pretendida aplicação indiscriminada de penalidades, simplesmente multiplicadas pela d. Fiscalização, pelo número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

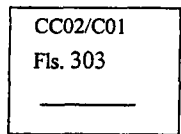
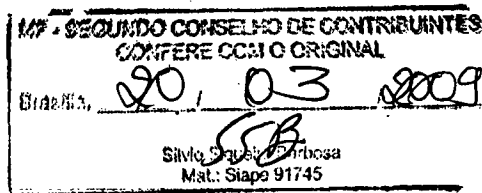
De fato, exatamente para impedir a aplicação cumulativa abusiva das referidas penalidades, o inciso I do dispositivo penal excogitado limitou a aplicação da multa ao valor de R\$ 5,00 por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, enquanto que o inciso II do mesmo artigo, no caso de persistência da infração, limita a multa agravada em R\$ 10.000,00 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.

Em suma, da leitura atenta e conjugada dos dispositivos penais em comento, resulta claro que a própria lei pressupõe que as infrações se apresentem de forma seqüencial, ferindo o mesmo objeto da tutela jurídica e guardando afinidade com igual fundamento fático (falta de entrega das referidas informações), o que as caracteriza como comportamento de feição continuada, sujeitando-as a duas sanções subseqüentes, cujas respectivas aplicações se acham ambas legalmente limitadas: a primeira ao valor de R\$ 5,00 por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, e a segunda na persistência da primeira infração, limitada ao valor de R\$ 10.000,00 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.

Estes limites legalmente impostos às referidas multas (limites mínimos e máximos de valor e limites de períodos de apuração) visam exatamente impedir abusos que tornem a sua aplicação irrazoável ou desproporcional, tal como ocorre no caso concreto, onde se constata que a aplicação conjugada e indiscriminada das referidas penalidades, em decorrência de uma única falta de entrega de declaração num único mês, em face da

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]



multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente na informação do referido mês, resulta na sua majoração artificial acima do limite legal (R\$ 10.000,00 ao mês da inadimplência), na proporção de 1.900% do limite legal, como é o caso da falta de informação constatada no mês de agosto de 2000, à qual foi aplicada uma multa de R\$ 190.000,00.

Ora, se a própria lei prevê a aplicação das referidas multas até o limite máximo de R\$ 10.000,00 ao mês da inadimplência de informação, não parece razoável que esse limite legal possa ser extrapolado pela d. Fiscalização, mediante a simples multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente, mormente considerando-se que os referidos limites se encontram sob expressa reserva da lei (art. 97, inciso V, do CTN), e que foram instituídos exatamente para refrear os abusos, a irrazoabilidade ou a desproporcionalidade na sua aplicação.

Mas, ainda que lei não tivesse limitado a aplicação das referidas multas, sendo pressuposto fático da aplicação de ambas o fato, de que as infrações sejam continuadas e persistentes, parece evidente que esse fato, por si só, já desautoriza cogitar de aplicação mensal cumulada em razão do número de meses em que a recorrente permaneceu inadimplente, pois, como já assentou a jurisprudência, “o STJ firmou o entendimento de que a seqüência de várias infrações apuradas em uma única autuação caracteriza a chamada infração de natureza continuada, com aplicação de uma única multa fixada de acordo com a gravidade da transgressão cometida.” (cf. Acórdão da 2ª Turma do STJ no REsp nº 252.095-PE, Reg. nº 2000/0026400-8, 06/12/2005, rel. Min. João Otávio De Noronha, publ. in DJU de 13/03/2006, p. 235).

A evidente afinidade estrutural e teleológica entre as sanções penais e administrativas, bem como a aplicabilidade dos princípios informadores do Direito Penal ao Direito Administrativo, já foram ressaltadas tanto pela doutrina (cf. Nelson Hungria in “Ilícito Administrativo e Ilícito Penal”, publ. na RDA Seleção Histórica Ed. Renovar Ltda. 1991, págs. 15/21) como pela jurisprudência (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 75.730-PE, Reg. nº 1995/0049616-0, em sessão de 03/06/1997, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, publ. in DJU de 20/10/97, pág. 52.976), sendo certo que na aplicação concreta desses preceitos às infrações tributárias a jurisprudência do Egrégio STJ recentemente proclamou a impossibilidade da aplicação cumulada de penalidades idênticas no caso de infração continuada a obrigações acessórias, demonstrando a irrazoabilidade da aplicação de um somatório de sanções pecuniárias para cada mês de apuração, como se pode ver das seguintes elucidativas ementas:

“ADMINISTRATIVO - MULTA - FORMA DE COBRANÇA.

1. Sendo devida multa pela não-declaração ao fisco das contribuições de tributos federais, no momento em que se faz a declaração em bloco, não é razoável efetuar um somatório da sanção pecuniária para cada mês de atraso na declaração.

2. Princípio da proporcionalidade da sanção, que atende a outro princípio, o da razoabilidade.

3. Recurso especial improvido.” (cf. Acórdão da 2ª Turma do STJ no REsp nº 601.351-RN, Reg. nº 2003/0193442-8, em sessão de 03/06/2004, rel. Min. Eliana Calmon, publ. in DJU de 20/09/2004, p. 259)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Escr. Nº. 00, 03 2009
SILVIO DIQUINTE BARBOSA
Mat.: Siapo 91745

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

3. A razoabilidade encontra ressonância na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. Razoável é conceito que se infere a contrario sensu; vale dizer, escapa à razoabilidade "aquilo que não pode ser". A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade revela que nem todos os meios justificam os fins. Os meios conducentes à consecução das finalidades, quando exorbitantes, superam a proporcionalidade, porquanto medidas imoderadas em confronto com o resultado almejado.

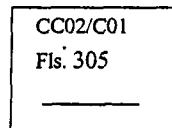
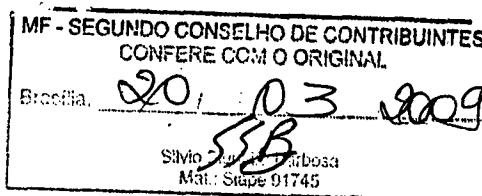
(...)

9. Recurso especial provido, invertendo-se os ônus sucumbenciais.”
(Cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 728.999-PR, Reg. nº 2005/0033114-8, em sessão de 12/09/2006, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 26/10/2006, p. 229)

Nessa ordem de idéias, vale lembrar ainda a preciosa lição ministrada pelo Egrégio STJ na voz do eminente Min. Luiz Fux, que recentemente assentou que: “no campo sancionatório, a interpretação deve conduzir à dosimetria relacionada à exemplaridade e à correlação da sanção, critérios que compõem a razoabilidade da punição, sempre prestigiada pela jurisprudência do E. STJ. (Precedentes: REsp 291.747, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 18/03/2002 e RESP 213.994/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 27/09/1999) (...). Revela-se necessária a observância da lesividade e reprovabilidade da conduta do agente, do elemento volitivo da conduta e da consecução do interesse público, para efetivar a dosimetria da sanção por ato de improbidade, adequando-a à finalidade da norma. (...) há um princípio da razoabilidade das leis, princípio que tem sido acolhido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e na boa doutrina, condenando-se a discrepância entre o meio eleito pelo próprio legislador e o fim almejado. (...). Ademais, a razoabilidade é um fundamental critério de apreciação da arbitrariedade legislativa, jurisdicional e administrativa, porque os tipos de condutas sancionadas devem atender a determinadas exigências decorrentes da razoabilidade que se espera dos poderes públicos. (...) Uma decisão condenatória desarrazoada, por qualquer que seja o motivo, será nula de pleno direito, viciada em sua origem, seja fruto de órgãos judiciários, seja produto de deliberações administrativas ou mesmo legislativas, eis a importância de se compreender a presença do princípio da razoabilidade dentro da cláusula do devido processo legal (in Fábio Medina Osório, in Direito Administrativo Sancionador, Ed. Revistados Tribunais).(...)” (Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 664.856-PR, Reg. nº 2004/0079814-0, em sessão de 06/04/2006, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 02/05/2006, p. 253).

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]



No mesmo sentido, ao tratar sobre a restrição de direitos e a garantia do *due process of law*, a Egrégia Suprema Corte tem reiterado que: “o Estado, em tema de punições disciplinares ou de restrição a direitos, qualquer que seja o destinatário de tais medidas, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois o reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer medida estatal - que importe em punição disciplinar ou em limitação de direitos - exige, ainda que se cuide de procedimento meramente administrativo (CF, art. 5º, LV), a fiel observância do princípio do devido processo legal. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reafirmado a essencialidade desse princípio, nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que, instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos.” (cf. Acórdão da 2ª Turma do STF no Agr. Reg. em AI nº 241.201, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ vol. 183/371).

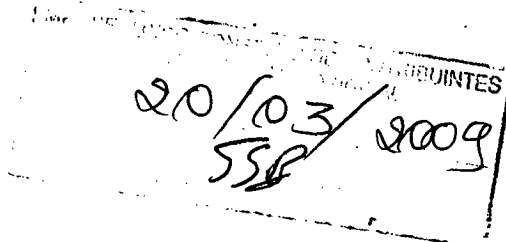
Finalmente, andou bem a r. decisão recorrida quando entende que o cumprimento de obrigação acessória a destempo sujeita o contribuinte à penalidade pecuniária prevista na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, que, por ser mais benéfica, aplica-se a atos pretéritos ainda não definitivamente julgados, nos termos do art. 106, inciso II, alínea c, do CTN, merecendo reparo apenas quanto à sua aplicação cumulada em razão da multiplicação pelos meses em que a recorrente permaneceu inadimplente, devendo, em face das razões expostas, ser aplicada uma multa para cada mês em que se constatou a falta de apresentação das Declarações.

Isto posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício (fl. 215) e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário (fls. 158/193) para reformar parcialmente a r. decisão recorrida de fls. 232/249 e excluir do lançamento original as multas relativas às supostas infrações ocorridas anteriormente a 28/08/2000, reduzindo o valor total das referidas multas remanescentes para a importância de R\$ 800,00, correspondente a R\$ 10.000,00 por cada mês em que se constatou a falta de apresentação das Declarações a que estava obrigada a recorrente (setembro a dezembro de 2000), nos expressos termos do art. 47, inciso I, da Medida Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores), e da jurisprudência citada.

É como voto

Sala das Sessões, em 09 de outubro de 2008.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'ÊÇA



Voto Vencedor

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator-Designado

Ouso divergir da tese sustentada pelo ilustre Relator Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, em relação à multa aplicada, objeto do recurso voluntário, não merecendo ser reformada a decisão recorrida.

Conforme bem decidiu a instância *a quo*, a multa por descumprimento de obrigação acessória, do modo como aplicada, encontra supedâneo no art. 5º, § 3º, do Decreto-Lei nº 2.124/84, o qual assim dispõe:

“Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações Acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro 1983.

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

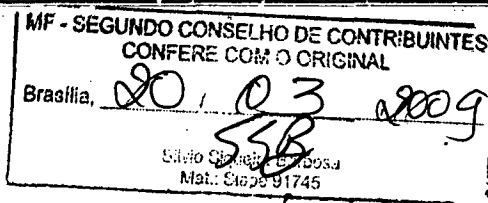
A norma mencionada, originariamente dirigida ao Imposto de Renda, encontra-se grafada nos seguintes termos:

“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.

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

§ 2º Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

§ 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.

§ 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.” (grifei)

Registre-se que as penalidades anteriormente previstas sofreram atualizações e conversões determinadas pelos arts. 5º e 6º do DL nº 2.323/87; 66 da Lei nº 7.799/89; 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/91; e 30 da Lei nº 9.249/95. Esta situação foi alterada com a edição da MP nº 2.037-21, de 25 de agosto de 2000 e reedições (art. 46 da MP nº 2.113-26-2000, até MP nº 2.158-35-2001, art. 46), que assim dispõe:

“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.”

De se ressaltar o disposto na Lei nº 10.833/2003, art. 83, inciso II, que alterou a multa prevista no inciso II, aplicável às cooperativas de crédito, no valor de R\$ 10.000,00, para R\$ 200,00, o que ensejou a aplicação da retroatividade benigna.

Por outro lado, os arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311/96 assim dispõem:

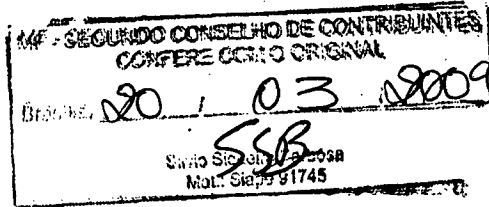
“Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações Acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas,

Sou *CC*



vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

§ 4º Na falta de informações ou insuficiência de dados necessários à apuração da contribuição, esta será determinada com base em elementos de que dispuser a fiscalização.

[...]

Art. 19. A Secretaria da Receita Federal e o Banco Central do Brasil, no âmbito das respectivas competências, baixarão as normas necessárias à execução desta Lei.” (grifei)

Na seqüência foram editadas as seguintes normas: Portaria MF nº 106/97; IN SRF nº 44/98; e Portaria MF nº 134/99, art. 5º, estabelecendo a prestação de informações trimestrais, até o último dia subsequente ao do encerramento do trimestre; IN SRF nºs 122/99 e nº 131/99, que dispõem sobre a forma de apresentação das declarações trimestrais; Portaria MF 406/99, que prorroga o prazo de entrega das declarações referentes aos 2º e 3º trimestres para 31/12/1999; IN SRF nºs 49/98 e 12/2000, que dispõem sobre a entrega das Declarações Mensais (Declaração de Informações Consolidadas - DIC-CPMF) no último dia útil do mês subsequente ao mês a que se referirem às informações (ressalva, no art. 2º, a entrega da DIC relativa a janeiro de 2000 até o último dia útil de março de 2000); e, ainda, a IN SRF nº 45/2001.

Portanto, não há reparos a fazer na decisão recorrida, pois, conforme bem observa, “quanto à quantificação da penalidade aplicável ao ilícito tributário em tela, leva-se em consideração o período em que o contribuinte ficou em atraso. Assim, diz a lei que o valor a ser pago pelo contribuinte faltoso é calculado tomando-se o período de meses, ou fração, de atraso na entrega, multiplicado por um valor fixo, em pecúnia, também definido na legislação, já apontada anteriormente.”

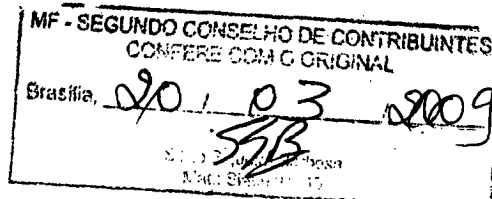
Ademais, nesse sentido vem decidindo este Conselho, conforme demonstram as ementas dos acórdãos, as quais se transcreve, parcialmente:

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DA CPMF. BASE LEGAL. VENCIMENTOS ANTERIORES E POSTERIORES A 28/08/2000.

O lançamento da multa por atraso na entrega das declarações da CPMF com vencimento anterior a 28/08/2000 fundamenta-se no art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968/82, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065/83, por força do disposto no art. 5º, § 3º, do Decreto-Lei nº 2.124/84. Para os fatos geradores de 28/08/2000 em diante, a multa está prevista no art. 47 da MP nº 2.037-21/2000, que corresponde, atualmente, ao art. 46 da MP nº 2.158-35/2001.

FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. CÁLCULO DA MULTA. DECLARAÇÕES MENSAIS E TRIMESTRAIS.

A multa aplicável resulta da multiplicação do valor estabelecido em lei pelo número de meses ou fração de atraso.” (Acórdão nº 202-17.588, Recurso nº 133.014, Relator-Designado Antonio Zomer, data da sessão: 06/12/2006)



**"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO.
IMPOSIÇÃO DE MULTA POR MÊS-CALENDÁRIO OU FRAÇÃO.**

As multas por atraso na entrega de declaração estão tipificadas em lei, não cabendo à autoridade administrativa deixar de aplica-las, ou reduzi-las sem autorização legal, pois não se trata de infração continuada, mas de única infração cuja quantificação da multa a ela correspondente varia em conformidade com os meses de atraso, por expressa determinação legal, consubstanciando, antes, tal quantificação, gradação de penalidade em função da gradação das conseqüências do ilícito praticado." (Acórdão nº 204-00.999, Recurso nº 131.173, Relatora-Designada Nayra Bastos Manatta, data da sessão: 20/02/2006)

Isto posto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 09 de outubro de 2008.

MAURÍCIO TAVERNA E SILVA