



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.731477/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.563 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de maio de 2021
Recorrente SWEDISH MATCH DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário:2010

DCTF. MULTA POR FALTA OU ATRASO NA ENTREGA. EXTEMPORANEIDADE. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A falta ou atraso na entrega da DCTF, quando obrigatória a sua apresentação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa correspondente. Eventuais alegações como dúvidas ou boa fé em relação à interpretação da legislação tributária, que a apresentação extemporânea da DCTF não gerou prejuízo ao erário, excesso de trabalho ou problemas de comunicação via internet não têm o condão de elidir a aplicação da multa pelo atraso na entrega, face à ocorrência da responsabilidade objetiva, prevista no artigo 136 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, i) não conhecer do recurso voluntário em relação a temas de fundo constitucional e, ii) no mérito, a ele negar provimento, mantendo o lançamento de multa por atraso na entrega de DCTF e chancelando a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 2ª Turma da DRJ/JFA, sessão de 04 de setembro de 2013 (fls. 71/74)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele Colegiado de 1º Piso (fls. 2/19), mantendo o lançamento de “multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF”, relativamente ao período setembro/2010, conforme Notificação de Lançamento – Modelo I (fls. 20).

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - MODELO I -
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS D C T F MENSAL - 2.4		
1 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE		
CNPJ: 33.016.338/0001-90 Nome Empresarial: SWEDISH MATCH DO BRASIL S.A. Local/Município: 07.10.8.00 / 6001		
2 - DADOS DA DECLARAÇÃO		
Mês: SET	Ano: 2010	Nº de meses em atraso: 22
Prazo Final Entrega: 23/11/2010		Data Entrega: 03/08/2012
3 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
Multa por atraso na entrega da declaração - Código 1345		
Apuração de Crédito Tributário		Valores em Reais
Base de Cálculo da Multa por Atraso na Entrega da Declaração (montante dos impostos e contribuições informado na DCTF):		1.710.433,27
Percentual Aplicável: 2% x Quantidade de meses/fração de atraso limitado a 20%:		20%
Valor da multa por atraso na entrega da declaração:		342.086,65
Valor da multa por atraso na entrega da declaração (com redução):		171.043,32
4 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL		
Descrição dos Fatos		
Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação da multa de 2% (dois por cento) ao mês ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na declaração, ainda que tenham sido integralmente pagos, reduzida em 50% (cinquenta por cento) em virtude da entrega espontânea da declaração, respeitado o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e o valor mínimo de R\$ 200,00 (duzentos reais) no caso de inatividade e de R\$ 500,00 (quinhentos reais) nos demais casos.		
Enquadramento Legal		
Arts. 115 e 160 da Lei 5.172, de 25/10/1966; Art. 1º da Lei 9.249, de 26/12/1995; Art. 7º, caput e inc. II e § 3º, inc. II, da Lei 10.426, de 24/04/2002 com as alterações do art. 19 da Lei 11.051, de 29/12/2004.		

Irresignada, a autuada acostou impugnação (fls. 2/19), assentando como tomos principais:

1. que, involuntariamente, em função do excesso de trabalho, deixou de apresentar a DCTF;
2. porém, todos os tributos nela declarados foram recolhidos, ou seja: não houve prejuízo para o Fisco;
3. ter agido com boa fé, que deve ser levado em conta para aplicação da penalidade;
4. que a multa tem caráter confiscatório;

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

5. tão logo intimada, procedeu à entrega da DCTF que estava omissa;
6. a multa a ser aplicada deve obedecer ao comando do inciso II, do art. 7º, da IN RFB 1.110/2010 e não ao inciso I do caput, que só tem aplicação nos casos em que a DCTF não foi apresentada e os tributos não foram recolhidos;
7. igualmente, o art. 7º, incisos I e II da Lei 10.246/2002;
8. ter havido violação aos ditames do artigo 112 do CTN.

Subindo os autos à apreciação da DRJ/JFA, a Turma *a quo*, depois de afastar argumentos acerca de inconstitucionalidade de normas legais, prolatou decisão (fls. 71/74) negando provimento à impugnação e mantendo o lançamento.

Excertos do voto condutor mostram a posição da Turma: *a quo* (fls. 70/71):

“Circunscrito, então, o contexto em que se dará este julgado, passo ao exame do litígio. Friso, em face do exposto, que está prejudicada a análise de alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas contidas na legislação tributária.

LANÇAMENTO

A multa foi aplicada com suporte no art. 7º da Lei n.º 10.426/2002:

(...)

Resta literalmente transcrito no texto legal acima reproduzido que o sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF, nos prazos fixados, sujeitar-se-á à multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições nela informados, ainda que integralmente pagos, no caso de falta de entrega ou entrega após o prazo.

Provado está que a multa pelo atraso na entrega da(o) DCTF tem amparo em lei, em consonância com a determinação explícita no art. 97, inciso V, do CTN e foi, portanto, corretamente aplicada.

O lançamento da multa é de natureza vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN). Ademais, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136 do CTN).

Assim, para o lançamento da multa basta o não cumprimento da obrigação acessória dentro prazo, independentemente de aspectos como falta de profissional especializado, desconhecimento ou não entendimento da legislação, problemas particulares (inclusive com equipamentos de informática e provedor de internet) ou de condição financeira, dano ao erário, culpa ou dolo do sujeito passivo. Note-se que quando o contribuinte deixa para cumprir sua obrigação ao final do prazo estipulado, assume o risco de incorrer em problemas particulares que culminam com o não cumprimento de sua obrigação tempestivamente.

Portanto, como no presente caso é incontroverso o atraso no cumprimento da obrigação acessória e não há dúvida quanto à interpretação da legislação tributária, correta a exigência da multa legalmente estabelecida, sendo inaplicável o art. 112 do CTN.

Pelo exposto, julgo improcedente a impugnação”.

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário:2010

MULTA POR ATRASO DE ENTREGA

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital, o atraso no cumprimento dessa obrigação implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Novamente inconformada, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 83/106), onde rebateu as conclusões da Turma Julgadora da DRJ e, quanto aos argumentos meritórios, basicamente repisou o quanto já assentado na impugnação, para concluir (RV – fls. 103/104):

DA CONCLUSÃO

O presente Recurso Voluntário deve ser julgado procedente por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para reformar a decisão proferida nestes autos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), tendo em vista que:

- Não houve prejuízo ao erário. Apesar a não apresentação da DCTF referente a setembro/2010, todos os tributos desse mês de competência foram integralmente recolhidos (doc. 05 da *Impugnação*);
- Não houve intenção (dolo) da Recorrente em omitir informações ao Fisco, relativa a tributos já devidamente pagos tempestivamente. Assim que recebeu o “Termo de Intimação” (doc. 03 da *Impugnação*) para apresentar a DCTF não enviada na data correta, a Recorrente apresentou a Declaração imediatamente (doc. 04 da *Impugnação*).
- Nesses casos (apresentação da declaração após a intimação), a multa deve ser reduzida em 75% (setenta e cinco por cento), conforme expressa determinação do artigo 7º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002;

- A jurisprudência dos Tribunais Superiores é uníssona ao estabelecer que a multa em questão deve atender ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade e não pode ser cobrada em valor elevado na medida em que não houve dolo e não houve prejuízo aos cofres públicos;
- O artigo 112 e incisos do CTN e o artigo 150, IV, da Constituição Federal proíbem a cobrança de penalidade de valor tão elevado quando, na verdade, não houve qualquer prejuízo à Fazenda Nacional; e
- A multa discutida nestes autos tem caráter nitidamente confiscatório, tendo em vista o seu elevado valor se comparado ao prejuízo causado ao Fisco (não houver qualquer prejuízo porque os impostos foram pagos - doc. 05 da *Impugnação*). Para retirar o efeito confiscatório da multa deve ser aplicada à presente hipótese a redução da penalidade em 75% (setenta e cinco por cento), conforme expressa determinação do artigo 7º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002.

E requerer (RV – fls. 106):

DO PEDIDO

Isto posto, a Recorrente requer que este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF dê provimento ao presente Recurso Voluntário para afastar a cobrança da multa discutida nestes autos, tendo em vista que o descumprimento da obrigação acessória em questão (falta de apresentação da DCTF, mas com recolhimento dos tributos devidos), não causou qualquer dano ao erário.

Alternativamente, caso o pedido acima não seja acolhido, a Recorrente requer que este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF dê provimento ao presente Recurso Voluntário para afastar a cobrança da multa discutida nestes autos, determinando o seguinte:

1. que a multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória (não apresentação da DCTF) seja calculada com base no valor de R\$ 20,00 por lote de 10 (dez) informações incorretas, penalidade esta prevista no inciso II, do artigo 7º, da IN/RFB nº 1.110/2010; ou
2. que a multa devida pelo descumprimento de obrigação acessória (não apresentação da DCTF) seja reduzida em 75% (setenta e cinco por cento), conforme expressa determinação do artigo 7º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 15/10/2013 – fls. 80 – protocolização do RV em 12/11/20138 – fls. 82), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 107/121) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

A refrega cinge-se em saber se procede o lançamento perpetrado pelo Fisco relativo à infração “multa por atraso na entrega de DCTF” correspondente ao período setembro/2010, conforme abaixo resumido:

Período	Base de Cálculo	Alíquota	Valor Bruto	Vlr. c/ desc 50%
setembro/2010	1.710.433,27	20%	342.086,65	171.043,32

Complementarmente:

- a) período: setembro/2010
- b) data final para entrega da DCTF: 23/11/2010
- c) data da entrega: 03/08/2012
- d) meses (inteiros ou frações) transcorridos até a entrega: 21 meses (2 em 2010, 12 em 2011 e 7 em 2012)
- e) contagem do percentual: 2% ao mês ou fração limitado a 20%
- f) portanto 21 meses (X) 2% seria 42%, de modo que o percentual limita-se a 20%, como aplicado pelo Fisco

Postos os fatos, ao mérito.

Segundo a acusação, o lançamento surgiu em face de a recorrente ter procedido à entrega, fora do prazo legal, da DCTF do mencionado período. De seu lado, a recorrente não nega o ocorrido, porém alega, basicamente, argumentos de cunho constitucional como confisco da multa e que o excesso de demanda fiscal para obrigações acessórias levou a que, inadvertidamente tenha deixado passar em branco referido mês, que todos os tributos presentes na DCTF foram recolhidos, não ter havido dano ao erário, sempre ter agido com boa fé (que deveria ser levado em conta para aplicação da penalidade), que sanou a omissão tão logo intimada e que a multa a ser aplicada deve obedecer ao comando do inciso II, do art. 7º, da IN RFB 1.110/2010 e não ao inciso I do *caput*, que só tem aplicação nos casos em que a DCTF não foi apresentada e os tributos não foram recolhidos e que o art. 7º, incisos I e II da Lei 10.426/2002 não diz respeito ao caso tratado. Também suscita aplicação do artigo 112, do CTN.

Antes de passar à análise da lide, impõe-se afastar os argumentos trazidos pela recorrente e direcionados para temas de cunho constitucional e legal.

Embora já afastadas pela decisão recorrida tais aduções, a contribuinte insiste em suscitar questões que as envolvem, como os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, temas que, irremediavelmente, fogem à competência deste Colegiado Administrativo apreciar ou perquirir, dado este controle ser da alçada exclusiva do Poder Judiciário, nos termos do art. 102, incisos I, “a” e III, “b” e § 1º, da Constituição Federal.

Demais disso, há norma legislativa em plena vigência e de observância obrigatória aos operadores do direito, no caso, o artigo 26-A, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, *verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

Deve ser destacado que o § 6º do indigitado artigo traz algumas exceções a esta regra geral, porém não aplicáveis ao caso².

Em outro ponto e dirigido diretamente aos Conselheiros do CARF, prevê o RICARF, artigo 62, do Anexo II:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Igualmente neste dispositivo há parágrafos, incisos e alíneas definindo exceções e que, da mesma forma, são igualmente inaplicáveis ao caso concreto.

Por fim, para fulminar de vez o assunto, há verbete plenamente vigente e de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, a teor do artigo 72 do Regimento Interno

² § 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos [arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002](#); [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do [art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993](#); ou [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do [art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993](#). [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

(“Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF”), no caso, a Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, nesse ponto, não conheço do recurso voluntário.

Passo à análise dos argumentos remanescentes da recorrente.

Princípio pelo mais diretamente pertinente, no caso, o reclamo de incorreta aplicação da base legal do lançamento.

A respeito da instituição da DCTF e a exigência de sua entrega à Receita Federal, prescreve o Decreto-lei n.º 2.124, de 13/06/1984, artigo 5º:

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 da 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 de 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.

De seu turno, regulamentando citado dispositivo, dispunha a IN RFB n.º 1.110, de 24 de dezembro de 2.010 a respeito da obrigatoriedade e dispensa do cumprimento da norma legislativa acima, ou seja, a entrega da DCTF:

DA OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DA DCTF

Art. 2º Deverão apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Mensal (DCTF Mensal):

I - as pessoas jurídicas de direito privado em geral, inclusive as equiparadas, as imunes e as isentas, de forma centralizada, pela matriz;

II - as autarquias e fundações instituídas e mantidas pela administração pública e os órgãos públicos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, desde que se constituam em unidades gestoras de orçamento; e

III - os consórcios que realizem negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso II, considera-se unidade gestora de orçamento aquela autorizada a executar parcela do orçamento dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

DA DISPENSA DE APRESENTAÇÃO DA DCTF

Art. 3º Estão dispensadas da apresentação da DCTF:

I - as Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP) enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, relativamente aos períodos abrangidos por esse Regime;

II - as pessoas jurídicas que se mantiverem inativas durante todo o ano-calendário ou durante todo o período compreendido entre a data de início de atividades e 31 de dezembro do ano-calendário a que se referirem as DCTF;

III - os órgãos públicos da administração direta da União, em relação aos fatos geradores que ocorrerem até junho de 2011;

IV - as autarquias e as fundações públicas federais instituídas e mantidas pela administração pública federal, em relação aos fatos geradores que ocorrerem até junho de 2011; e

V - as pessoas jurídicas que não tenham débito a declarar.

§ 1º São também dispensados da apresentação da DCTF, ainda que se encontrem inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Juntas Comerciais:

I - os condomínios edilícios;

II - os grupos de sociedades, constituídos na forma do art. 265 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

III - os consórcios, desde que não realizem negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício;

IV - os clubes de investimento registrados em Bolsa de Valores, segundo as normas fixadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) ou pelo Banco Central do Brasil (Bacen);

V - os fundos de investimento imobiliário, que não se enquadrem no disposto no art. 2º da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999;

VII - as embaixadas, missões, delegações permanentes, consulados-gerais, consulados, vice-consulados, consulados honorários e as unidades específicas do Governo brasileiro no exterior;

VIII - as representações permanentes de organizações internacionais;

IX - os serviços notariais e registrais (cartórios), de que trata a Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973;

X - os fundos especiais de natureza contábil ou financeira, não dotados de personalidade jurídica, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas;

XI - os candidatos a cargos políticos eletivos e os comitês financeiros dos partidos políticos, nos termos da legislação específica;

XII - as incorporações imobiliárias objeto de opção pelo Regime Especial de Tributação (RET), de que trata a Lei n.º 10.931, de 2 de agosto de 2004; e

XIII - as empresas, fundações ou associações domiciliadas no exterior que possuam no Brasil bens e direitos sujeitos a registro de propriedade ou posse perante órgãos públicos, localizados ou utilizados no Brasil;

XIV - as comissões, sem personalidade jurídica, criadas por ato internacional celebrado pela República Federativa do Brasil e 1 (um) ou mais países, para fins diversos;

XV - as comissões de conciliação prévia de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.958, de 12 de janeiro de 2000.

§ 2º Não estão dispensadas da apresentação da DCTF, as pessoas jurídicas:

I - excluídas do Simples ou do Simples Nacional, quanto às DCTF relativas aos fatos geradores ocorridos a partir da data em que a exclusão produzir efeitos;

II - de que trata o inciso II do caput, a partir do período, inclusive, em que praticarem qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, desde que tenham débitos a declarar;

III - de que trata o inciso V do caput:

a) em relação à DCTF referente ao mês de dezembro de cada ano-calendário, na qual deverão indicar os meses em que não tiveram débitos a declarar;

b) em relação à DCTF referente ao mês de ocorrência do evento, nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial; e

c) em relação à DCTF referente ao último mês de cada trimestre do ano-calendário, quando tenha sido informado, no trimestre anterior, que o débito de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) foi dividido em quotas.

§ 3º Na hipótese do inciso I do § 2º, não deverão ser informados na DCTF os valores apurados pelo Simples Nacional.

§ 4º As pessoas jurídicas que passarem à condição de inativa no curso do ano-calendário somente estarão dispensadas da apresentação da DCTF a partir do 1º (primeiro) período do ano-calendário subsequente, observado o inciso V do caput.

§ 5º Considera-se pessoa jurídica inativa aquela que não tenha efetuado qualquer atividade operacional, não-operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário.

§ 6º Na hipótese do § 5º, o pagamento, no ano-calendário a que se referir a declaração, de tributo relativo a anos-calendário anteriores e de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não descaracterizam a pessoa jurídica como inativa no ano-calendário.

§ 7º As pessoas jurídicas que passarem a se enquadrar no Simples Nacional, devem apresentar as DCTF referentes aos períodos anteriores a sua inclusão ainda não apresentadas.

§ 8º As pessoas jurídicas de que tratam os incisos III e IV do caput deverão apresentar a DCTF, mensalmente, em relação aos fatos geradores que ocorrerem a partir de 1º de julho de 2011.

Já no que diz respeito à penalização pela não entrega ou entrega extemporânea da DCTF, dispõe o artigo 7º da Lei nº 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo artigo 19, da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, conforme expressamente constou da Notificação de Lançamento (fls. 20):

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

(...)

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

(...)

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração. [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: [\(Vide Lei nº 11.727, de 2008\)](#)

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na [Lei nº 9.317, de 1996](#);

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Como o inciso II, do artigo 7º, prevê a aplicação de **multa à razão de 2% ao mês ou fração** e entrega fez-se além do vencimento do prazo e após o transcurso de 21 meses (ou fração de mês), imperativa a aplicação do percentual de 20% (teto) sobre o total dos tributos e contribuições informados na DCTF, no caso:

Período	Base de Cálculo	Alíquota	Valor Bruto	Vlr. c/ desc 50%
setembro/2010	1.710.433,27	20%	342.086,65	171.043,32

Obs. Considerando que a entrega da DCTF fez-se após o prazo fixado, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a penalidade reduz-se em 50%.

Desse modo, ausente o cumprimento da obrigação acessória imposta por lei, não havia outro caminho que não a aplicação da multa, como feito pela Autoridade Tributária.

Assim, padece de fundamento o argumento da recorrente de que seria inaplicável ao caso o artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo artigo 19, da Lei nº 11.051, de 29/12/2004.

No mesmo espaço, a recorrente reclama que a penalidade deveria ter como fundamento o inciso II, do artigo 7º, da IN RFB nº 1.110/2010 e não o inciso I, do *caput*, só aplicável aos casos de não apresentação da DCTF e não recolhimento dos tributos nela constantes.

Nas suas palavras (RV – fls. 90/97/98/100):

No entanto, repita-se como comprovam os documentos em anexo à *Impugnação* (doc. 05), a DCTF deixou de ser apresentada, mas os tributos foram integralmente recolhidos dentro do prazo legal.

Nesses casos, a multa a ser aplicada deve ser aquela prevista no **inciso II**, do artigo 7º, da IN/RFB nº 1.110/2010 e não aquela prevista no inciso I do mesmo *caput*, que somente deve ser aplicada nos casos onde os tributos devidos não foram recolhidos. Rezam os referidos dispositivos legais:

Art. 7º - A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega dessa declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

(...)

Portanto, não restam dúvidas de que a penalidade a ser aplicada à Recorrente no presente caso é aquela prevista no **inciso II** do artigo 7º da Instrução Normativa transcrita acima, tendo em vista que aqui os tributos devidos foram integralmente recolhidos.

A penalidade prevista no inciso I da mesma norma só tem aplicação aos casos em que a DCTF não foi apresentada e os tributos não foram recolhidos e, por essa razão, é plenamente justificável a aplicação da multa de 20% sobre o valor dos impostos e contribuições não informados e também não recolhidos.

(...)

No presente caso não se aplica a penalidade prevista no inciso I, do artigo 7º, da IN/RFB nº 1.110/2010 (20% sobre os tributos devidos), na medida em que essa multa só é cabível nos casos em que, além da não apresentação da DCTF, os tributos deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte, o que não é o caso destes autos.

A prevalecer o entendimento de que, na presente hipótese, deve ser aplicada a multa prevista no inciso I (20% sobre o valor dos tributos), chega-se à conclusão absurda de ser mais vantajoso apresentar a DCTF com valores zerados (R\$ 0,00) do que deixar de apresentar o documento.

Nesses casos de apresentação da DCTF com valores errados (R\$ 0,00) e sem o pagamento dos tributos, a IN/RFB nº 1.110/2010 prevê a cobrança de multa de R\$ 20,00 por lote de 10 (dez) informações erradas.

(...)

A Recorrente encontra-se no 1º caso, na medida em que falhou ao não apresentar a DCTF na data aprazada (apresentou o documento posteriormente), mas recolheu os tributos integralmente.

É claro que no 2º caso (apresentar DCTF com incorreções e **deixar de recolher os tributos**), a penalidade deve ser mais dura, aplicando-se o inciso II, do art. 7º, da IN/RFB nº 1.110/2010 (20% sobre o valor dos tributos).

Já no caso da Recorrente (pagamento dos tributos sem apresentação da DCTF), a penalidade deve ser mais branda, aplicando-se o inciso I da mesma IN/RFB (R\$ 20,00 por lote de 10 informações incorretas).

(...)

Principalmente ao considerar-se que ficou comprovado pelos documentos acostados à *Impugnação* (docs. 02 a 05) que não houve danos ao erário, ou seja, os tributos correspondentes à DCTF não apresentada foram integralmente recolhidos aos cofres da União Federal (doc. 05 da *Impugnação*).

Nesses casos, a penalidade a ser aplicada é aquela prevista no inciso II do art. 7º da IN/RFB nº 1.110/2010, que é mais leve.

Vejamos o que dizem citados dispositivos, sempre lembrando que IN, Decretos, Portaria, Normas de Execução podem e devem dispor sobre a forma de operacionalização e aplicação da legislação ao caso concreto, nunca inovar o texto legal.

Iniciemos a análise pelo caput do artigo 7º da In RFB nº 1.110/2010::

Art. 7º A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega dessa declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º;

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Diz o caput do artigo: “Art. 7º A pessoa jurídica que deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões”

Ou seja, são duas as hipóteses:

- | |
|---|
| a) deixar de apresentar a DCTF no prazo fixado; ou |
| b) a apresentar com incorreções e omissões. |

Seguindo, diz o caput, a pessoa jurídica “será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

Portanto, ocorrendo uma das duas hipóteses, diga-se, deixar de apresentar a DCTF ou a apresentar com omissões e incorreções, o contribuinte será intimado a:

- | |
|--|
| c) apresentar a declaração não entregue; |
| d) prestar esclarecimentos (nos demais casos), ou seja, naqueles em que houve a entrega da DCTF, porém foram constatadas incorreções e omissões. |

Neste ponto já é possível entender o espírito que norteou o legislador tributário ao tratar da matéria: **diferenciar o ato do contribuinte que não cumpre com a obrigação acessória imposta (não entregar a DCTF), daquele que a cumpre, mas faz com erros.**

Com isso, a penalidade teria que ser diferente, pois diferentes foram as condições criadas pela Lei e repetidas na IN.

Desse modo, o texto do inciso I deve ser aplicado às omissões, ou seja, multa de “*de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos impostos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de **falta de entrega dessa***

declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º. Já o inciso II terá aplicação para “os demais casos”, ou seja, aqueles em que houve a transmissão da DCTF, mas acusaram-se erros e omissões. Neste caso, a pena será de “R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas”.

A clareza do texto legal e normativo é incisiva e se contrapõe fortemente à fundamentação argumentativa da recorrente, pois, **i)** uma situação é a multa aplicada por omissão na entrega (como no caso concreto); **ii)** outra, a penalização por erros, omissões e incorreções detectadas nas DCTF entregues.

Já questões de possível disparidade nas penas é tema que foge ao arbítrio do julgador, a quem cabe observar a norma vigente no mundo jurídico.

Mais a mais, a Corte Suprema já se manifestou no RE 606.010/PR, relatoria do Ministro Marco Aurélio, em decisão de 12/11/2020, chancelando a legitimidade da norma:

RE 606010/PR - PARANÁ

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 12/11/2020

Publicação: 13/11/2020

Órgão julgador: Tribunal Pleno

PROCESSO ELETRÔNICO DJe-271 DIVULG 12-11-2020
PUBLIC 13-11-2020

Partes

RECTE.(S) : GÁS FUTURO - SISTEMAS DE
COMPRESSÃO - EIRELI ADV.(A/S) : HENRIQUE
GAEDE E OUTRO(A/S) ADV.(A/S) : ANETE MAIR
MACIEL MEDEIROS RECDO.(A/S) : UNIÃO ADV.(A/S) :
PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
INTDO.(A/S) : ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE
SUPERMERCADOS ADV.(A/S) : PAULO CAMARGO
TEDESCO ADV.(A/S) : GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S) : ARIANE COSTA GUIMARAES

Ementa

TRIBUTÁRIO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA –
DESCUMPRIMENTO – MULTA – LEI Nº 10.426/2002.
Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso
II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos
princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com
efeito confiscatório.

Decisão

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 872 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin. Foi fixada a seguinte tese: “Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório”. Falaram: pela recorrente, a Dra. Anete Mair Maciel Medeiros; pela recorrida, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; e, pela interessada, a Dra. Ariane Costa Guimarães. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 14.8.2020 a 21.8.2020.

Indexação

- DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF), LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, TRIBUTO DA UNIÃO. PACIENTE, TEMPESTIVIDADE, RECOLHIMENTO, TRIBUTO, INTEMPESTIVIDADE, APRESENTAÇÃO, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF). VEDAÇÃO, ENTE FEDERADO, INSTITUIÇÃO, TRIBUTO, CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, PENALIDADE, MORA, ADIMPLEMENTO, TRIBUTO. DISCUSSÃO, LEGALIDADE, VALOR, MULTA; CONSTITUCIONALIDADE, MULTA, INFERIORIDADE, VALOR, OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ENTREGA, DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF), CONSTITUIÇÃO, CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

FUNDAMENTAÇÃO COMPLEMENTAR, MIN. ALEXANDRE DE MORAES: INSTITUIÇÃO, IMUNIDADE, INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, DEVER, CUMPRIMENTO, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF), IMPORTÂNCIA, CONTROLE, ADIMPLEMENTO, CONTRIBUINTE. VALOR, TRIBUTO, DECLARAÇÃO, BASE DE CÁLCULO, MULTA, CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, CONTRIBUINTE.

VOTO VENCIDO, MIN. EDSON FACHIN: INCONSTITUCIONALIDADE, MULTA ISOLADA, PREVISÃO, LEI, INCIDÊNCIA, ENTREGA, EXTEMPORANEIDADE, DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (DCTF), OFENSA, PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO, PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE, DIREITO TRIBUTÁRIO. CARÁTER PUNITIVO, MULTA. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE, PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL, DEVIDO PROCESSO LEGAL; PARÂMETRO DE CONTROLE, OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Nesse tom, alegações como feitas pela recorrente (RV - fls. 97) no sentido de que “a prevalecer o entendimento de que, na presente hipótese, deve ser aplicada a multa prevista no inciso I (...) chega-se à conclusão absurda de ser mais vantajoso apresentar a DCTF com valores zerados (...) do que deixar de apresentar o documento”, têm nítido caráter de inconformismo contra a norma legal (para isso o Foro competente é o Judiciário) e demonstra aspecto volitivo que, se assumido, poderá levar a outras penalizações que a legislação possa dispor, ficando por conta e risco do sujeito passivo assumir tal postura.

Pelo exposto e relatado, afasto as alegações deste tópico do recurso voluntário.

Passo aos demais argumentos levantados na peça recursal.

Primeiramente, quanto às alegações da recorrente de que sempre agiu com boa fé (que deveria ser levado em conta para aplicação da penalidade) e não ter causado dano ao erário, embora louváveis, não têm o poder de afastar a norma vigente, por imperativa.

Ou seja, independentemente de ter ou não havido prejuízo ao erário (como arguido pela recorrente), **é fato incontroverso que ocorreu o atraso no cumprimento da obrigação acessória**, o que leva, inevitavelmente, à aplicação da multa, como feito pela Fiscalização.

Nesse tom, a jurisprudência administrativa do CARF:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
DCTF. OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA.
RESPONSABILIDADE OBJETIVA.**

A alegação de boa fé do contribuinte na interpretação da legislação ou de que a apresentação extemporânea da DCTF não gerou prejuízo ao erário não tem o condão de elidir a aplicação da multa pelo atraso nessa entrega, face à ocorrência de responsabilidade objetiva, prevista no artigo 136 do CTN. (Ac. 1002-000239 – 2ª TE – 1ª Seção – 07/06/2018 – Rel. Ailton Neves da Silva – Presidente)

Em outro tomo, a contribuinte alegou (RV – fls. 85) que a falta de entrega da DCTF no prazo fixado decorreu de “falha da Recorrente ocasionada pelo grande volume de trabalho, que cresce cada vez mais em razão da grande quantidade de obrigações acessórias a serem cumpridas pelos contribuintes brasileiros”.

Em contraponto a esta alegação (de caráter puramente coloquial), cabe reproduzir as palavras da relatoria da decisão recorrida (Ac. DRJ – fls. 73):

*“Assim, para o lançamento da multa basta o não cumprimento da obrigação acessória dentro prazo, independentemente de aspectos como falta de profissional especializado, desconhecimento ou não entendimento da legislação, problemas particulares (inclusive com equipamentos de informática e provedor de internet) ou de condição financeira, dano ao erário, culpa ou dolo do sujeito passivo. **Note-se que quando o contribuinte deixa para cumprir sua obrigação ao final do prazo estipulado, assume o risco de incorrer em problemas particulares que culminam com o não cumprimento de sua obrigação tempestivamente**”.* (negrito).

Em claro dizer, a leitura dos dispositivos legais e regulamentares não mostra qualquer possibilidade de “flexibilização” (por absoluta falta de previsão legal) de que possíveis falhas nos sistemas de transmissão adotados pelos contribuintes, queda no sinal de internet, falta de profissional especializado, desconhecimento ou não entendimento da legislação, problemas particulares ou, como no caso concreto, “*grande volume de trabalho*” sejam meios permissivos para que se alargue qualquer prazo de entrega para cumprimento de obrigações acessórias que, exceto quando devidamente definido pela Autoridade Tributária, são improrrogáveis e fatais

Finalmente, com respeito à suscitada aplicação ao caso concreto, do artigo 112, do CTN, aprecio o argumento.

Prevê o referido artículo:

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

I - à capitulação legal do fato;

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

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

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

Penso que basta uma simples leitura dos dispositivos retro transcritos para se concluir pela inaplicabilidade ao caso concreto de seus parâmetros, isso por que, afinal, **qual a dúvida** que possa ter nascido na aplicação da penalidade?

1. Capitulação legal? Nenhuma, pois corretamente feita, basta ver a Notificação de Lançamento (fls. 20).

2. Natureza ou circunstâncias materiais do fato ou extensão de seus efeitos? Ora comprovadamente a recorrente omitiu-se de entregar, no prazo fixado, a DCTF do mês de setembro/2010. Do mesmo modo, sabia da extensão de seus efeitos, claramente definidos na legislação de regência. Então, indubitável

3. Autoria? Imputabilidade? Punibilidade? Igualmente claríssimas. Qual a dúvida que pode haver em saber quem é a autora (recorrente), qual a imputação e a punibilidade? Certamente nenhuma.

4. Por fim, que dúvida pode existir pertinentemente à natureza da penalidade aplicável e à sua graduação? Com a devida vênia à defesa, o texto legal é integralmente transparente e não comporta dificuldades de interpretação. O máximo que pode haver é **inconformismo com a graduação da pena**, mas este tema foge à apreciação por parte deste Colegiado.

Em síntese, sendo incontroverso o atraso no cumprimento da obrigação acessória e não havendo dúvida quanto à interpretação da legislação tributária, correta a exigência da multa legalmente estabelecida, sendo inaplicável o art. 112 do CTN.

Posição assente e unânime nesta 2ª Turma 4ª Câmara 1ª Sejul, como mostra, dentre outros, sob a relatoria do Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, o Ac. 1402-005.284, de 19/01/2021:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DCTF. FALTA DE ENTREGA. MULTA REGULAMENTAR. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

A falta de entrega da DCTF, quando obrigatória a sua apresentação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa correspondente. A multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória não se confunde com multa lançada por descumprimento de obrigação principal.

Desse modo, irretocável o trabalho fiscal, mantido, assim por seus próprios fundamentos.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por, **i)** NÃO CONHECER do recurso voluntário em relação a temas de fundo constitucional e, **ii)** no mérito, a ele NEGAR PROVIMENTO, mantendo o lançamento de multa por atraso na entrega de DCTF e chancelando a decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone