



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

Processo n° 13002.000751/2009-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.587 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS (DIMOF)
Recorrente COOPERATIVA DE ECONOMIA DE CRÉDITO MÚTUO MINUANO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2010

NULIDADE. ATO ADMINISTRATIVO. REQUISITOS.

No sistema de nulidades dos atos administrativos, é uníssono o entendimento na doutrina e na jurisprudência de que, somente se havendo vício nos requisitos de validade do ato administrativo- competência, finalidade, forma, motivo e objeto - deve ser reconhecida a nulidade absoluta do ato, impondo a restauração do status quo ante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Ausente momentaneamente a Conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Cristiane Silva Costa, Ricardo Diefenthaeler, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrada a Notificação de Lançamento à fls. 12-13, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$10.000,00 a título de multa de ofício isolada por dois meses de atraso na entrega em 28.10.2009 da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF) do primeiro semestre do ano-calendário de 2009, cujo prazo final era 31.08.2009.

Consta na Descrição dos Fatos e no Enquadramento Legal:

A entrega da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - Dimof fora do prazo enseja a aplicação da multa de R\$5.000,00 por mês-calendário ou fração de atraso.. [...]

Arts. 16 da Lei nº 9.779/99, 30 da Lei nº 10.637/02 e 7º da Instrução Normativa RFB nº 811/08.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fl. 02, com as alegações a seguir transcritas:

I - OS FATOS

A empresa acima citada, por um lapso, deixou de entregar, no prazo estabelecido, a DIMOF Declaração de Informações Sobre Movimentação Financeira

II - A CONCLUSÃO

A vista do exposto, a empresa, vem respeitosamente, pedir a revisão da multa, por cobrança abusiva anatocismo.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-45.621, de 21.08.2013, fls. 60-65:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

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.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi proferido novo Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-47.679, de 06.11.2013, fls. 76-82, em cuja ementa consta:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009

MULTA POR ATRASO DE ENTREGA.

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação da declaração, o atraso no cumprimento dessa obrigação acessória 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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, decaindo seu direito, quando decorrer efeito favorável para o destinatário, no prazo de cinco anos, contados da data em que foram praticados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada em 18.11.2013, fl. 92, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 18.12.2013, fls. 94-108, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Suscita que a o depósito recursal não é mais exigido (Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 05 de junho de 2007). Defende a tese de que a apresentação regular da peça de defesa tem o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional). Procura demonstrar que devem ser observados os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal).

Acrescenta:

2 - DA NULIDADE DO SEGUNDO JULGAMENTO REALIZADO PELA 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE REGIONAL DE JULGAMENTO DE JUIZ DE FORA (MG)

A impugnação foi julgada parcialmente procedente em agosto de 2013 (acórdão 09-45.621) e sem qualquer previsão legal o mesmo órgão julgador (2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Regional de Julgamento de Juiz de Fora/MG) revisou o acórdão proferido alterando o posicionamento anterior, que já tinha inclusive produzido efeitos através do pagamento realizado em 09/09/2013.

O Decreto 70.235/72 regula o processo administrativo fiscal e em nenhum momento prevê a revisão de julgamento pelo mesmo órgão.

O art. 25 trata dos julgamentos e prevê a análise em primeira instância pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e em segunda instância pelos Conselhos Administrativos de Recursos Fiscais, inclusive em casos de decisão favorável ao contribuinte é previsto o recurso de ofício, que vai à segunda instância de julgamento, e o art. 36 inclusive veda pedido de reconsideração, o que demonstra que não há nenhuma possibilidade de nova análise pelo mesmo órgão de julgamento.

O processo administrativo deve obedecer ao devido processo legal [...] e assim as normas de amplo acesso, isonomia e contraditório, e que não foi verificado no caso em tela.

Nestes sentido requer a declaração de nulidade do acórdão 0947.679, com a manutenção do acórdão 09-45.621 que determinou a aplicação da multa no valor de R\$1.5000,00 (um mil e quinhentos reais), já recolhidos ao Fisco.

3 — DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Subsidiariamente, caso não seja declarado nulo o acórdão recorrido, apresentamos a tese de aplicação de norma menos gravosa ao contribuinte mesmo quando editada posteriormente ao lançamento fiscal.

O Código Tributário Nacional em seu art. 106, II, V, prevê a retroatividade de norma favorável ao contribuinte [...].

No caso em tela estão presentes todos estes requisitos.

O contribuinte foi autuado em R\$5.000,00 [...] por mês-calendário no atraso de declaração com base na Lei nº 10.637/2002.

A multa apresenta-se como penalidade a infração, não foi acarretada por ação ou omissão fraudulenta, que visasse ou resultasse em falta de pagamento de tributo e temos nova norma que prevê penalidade menos severa.

Posteriormente a lavratura do auto de infração no entanto tivemos alterações legislativas prevendo reduções de multas de R\$5.000,00 [...] por mês-calendário para R\$1.500,00 [...] por mês-calendário, [...].

Assim não restam dúvida, quanto a conduta do contribuinte que em pese atrasar na declaração de informações, não trouxe qualquer prejuízo ao Erário, eis que foi cumprida espontaneamente e conforme a aplicação da retroatividade benigna deve se beneficiar da alteração legislativa que implementou norma mais benéfica que em casos semelhantes reduziu a multa pela atraso de declaração de R\$5.000,00 para R\$1.500,00,00 por mês calendário de atraso.

Desta forma deve ser reduzida a multa para R\$1.500,00 por mês-calendário com aplicação do art. 57 da Lei nº 12.873/2013, conforme aplicação do art. 106, II, "c" do CTN .

4 - DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Além das ilegalidades até então arroladas, que determinam a total improbidade da das multas exigidas, ainda existe o fato do Estado impor, tanto na constituição como na formalização de débitos fiscais, parcelas que a muito vem sendo consideradas totalmente ilegais.

Apresenta-se a total ilegalidade, porque caracteriza confisco, da cobrança de multas acima do percentual de 20%. Uma multa desproporcional, além de caracterizar confisco, de tão distante do caráter educativo e punitivo que deveria ter, pode levar a Autora a uma condição de total impossibilidade de cumprir com suas prerrogativas causando sérios danos a sociedade.

Este conceito de confiscatoriedade de multa oriunda da desproporcionalidade, inclusive, guarda justificativa histórica, motivo pelo que, além de trazer à baila o Código de defesa do Consumidor, traz-se à memória a Constituição Federal de 1934, passando, logo após, a analisar a questão à luz da Constituição Federal de 1988, bem como dos princípios e da jurisprudência desta emanados.

Multa Confiscatória e o STF - ADIN Nº 551/PJ - 1991

O entendimento do Supremo Tribunal Federal não é diferente. Neste sentido, é importante trazer à baila a ADIN nº 551/RJ, julgada aos vinte dias do mês de setembro do ano de 1991, de forma que indispensável reportar-se a este importante julgado, tanto pelo fato de se tratar de decisão do órgão máximo do Poder Judiciário, como pelo aspecto da importância das partes envolvidas, dois entes políticos, como pela magnitude do objeto da ação, que, nada mais nada menos, versou sobre a constitucionalidade dos parágrafos 2º e 3º do art. 57 do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro. [...]

Importa repetir sob outro enfoque que a legislação tributária não distingue entre a obrigação de pagar tributo daquela imposta para o pagamento de multa ou penalidade pecuniária, como se pode constatar da análise do dispositivo do Código Tributário Nacional [...].

Plausibilidade da irrogada inconstitucionalidade, face não apenas à impropriedade formal da via utilizada, mas também ao evidente caráter confiscatório das penalidades instituídas.

Também proveitosa para uma ampla apreensão da questão, a transcrição, inteiro teor, do dispositivo legal cujos parágrafos foram considerados inconstitucionais, e tidos, pois, como não escritos por ferirem de morte a Constituição Federal, especificadamente quanto a seus artigos 5º, I, II, XLVI, "c", 25 e 150, I, que consideraram as multas definidas nesta lei como Confisco.

No caso em tela, a multa aplicada no valor de R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário de atraso na entrega de declaração possui efeitos e características confiscatórias, de forma que devem ser declaradas nulas.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Assim, diante de todo o exposto, REQUER seja revertida a decisão pelos fundamentos acima elencados, de forma a:

a - Declarar a nulidade do acórdão nº 09-47.679 da 2ª Turma da DRJ/JFA, pois revisa o acórdão 09-45.621 sem qualquer fundamentação legal para fazê-lo;

b - e/ou, subsidiariamente, reduzir a multa para R\$1.500,00 (um mil e quinhentos reais) pela aplicação do art. 57 da Lei 12.873/2013, conforme aplicação do art. 106, II, "c" do CTN e a retroatividade benigna.

c - e/ou, ainda subsidiariamente declarar a inexigibilidade da multa de ofício eis tem caráter confiscatório.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Em relação ao requisito de admissibilidade, tem-se que não é exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para seguimento do recurso voluntário (Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 05 de junho de 2007). Assim, o depósito recursal não é mais aplicado como condição de procedibilidade do recurso voluntário.

A Recorrente alega que devem ser observados os princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal) e que os atos administrativos são nulos, porque o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-45.621, de 21.08.2013, foi substituído sem motivação.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional¹.

Houve a intimação válida e instaurada a fase litigiosa no procedimento, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual entre o Erário e o sujeito passivo de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes².

¹ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

² Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº

Inconformada, a Recorrente apresentou regularmente a impugnação, fl. 02, com suas alegações. Assim, foi exarado o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-45.621, de 21.08.2013, fls. 60-65, em cujo Voto condutor está registrado:

Importa esclarecer que a aplicação da penalidade seguiu rigorosamente a determinação contida em nosso ordenamento jurídico: [...]

Portanto, legislação tributária abrange também normas complementares e os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, por sua vez, são normas complementares. Como a obrigação acessória decorre da legislação tributária, o Dimof 1º semestre/2009, como obrigação acessória que é, pode ser criado por uma instrução normativa. As relações tributárias que têm que ser determinadas em lei estão elencadas, de forma exaustiva, no artigo 97 do CTN e a criação de obrigação acessória não é uma delas.

Registre-se ainda o disposto no artigo 16 da Lei 9.779/1999 que atribui competência à Receita Federal:

Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.

Destaque-se, portanto, a validade da Instrução Normativa (IN RFB) que instituiu a/o Dimof 1º semestre/2009 e das IN RFB que dispõem sobre apresentação e prazo.

Já a penalidade pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória, correspondente na presente situação à entrega da (o) Dimof 1º semestre/2009, somente a lei pode estabelecer, de acordo com o art. 97, inciso V, do CTN, anteriormente transcrito.

A multa foi aplicada com base no seguinte texto legal:

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados; (Medida Provisória 2.15835, de 2001.)

Provado está que a multa pelo atraso na entrega da (o) Dimof 1º semestre/2009 tem amparo em lei, em consonância com a determinação explícita no art. 97, inciso V, do CTN.

LANÇAMENTO

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).

70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 84, 27 e 46.

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. Não obstante, em virtude do princípio da retroatividade benigna, deve ser reduzida a multa aplicada.

RETROATIVIDADE BENIGNA

O CTN, em seu art. 106, II, “c”, diz que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Com a edição da Lei nº 12.766/2012, posteriormente à data do lançamento, as multas previstas no art. 57 da Medida Provisória 2.15835/ 2001, no que interessa o presente caso, passaram a ser as seguintes: a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; b) R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo auto-arbitramento. Além disso, está prevista a redução à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.

A declaração para verificar a forma de “apuração” do imposto de renda é a última Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue pelo autuado na época da ocorrência do fato jurídico que ensejou a multa, qual seja, o primeiro dia após o prazo final de entrega do arquivo. Utilizase a última declaração existente no sistema, mesmo que de período pretérito. A despeito de não haver propriamente uma apuração do lucro, é a declaração que mais se aproxima do conceito buscado pelo legislador. É também a mais estável, pois a DCTF não correspondendo necessariamente à opção anual da forma de apuração pelo contribuinte.

Caso não tenha havido ainda a apresentação de DIPJ (principalmente nos casos de pessoas jurídicas recentemente constituídas), então deve-se utilizar a última DCTF entregue pelo sujeito passivo da multa.

Em suma, a apuração do valor da multa dar-se-á de acordo com a forma de apuração do lucro existente na última DIPJ entregue ou, na sua falta, na última DCTF entregue.

Caso tenha havido mais de uma utilização de apuração do lucro, aplica-se a multa da alínea “b”, conforme determina o § 2º do art. 57 da MP nº 2.15835, de 2001.

Dessa forma, considerando o regime de apuração do lucro adotado na última declaração entregue pela contribuinte, a quantidade de meses, ou fração, de atraso e

a entrega da (o) Dimof 1º semestre/2009 antes de qualquer procedimento de ofício, a multa aplicada deve ser reduzida para o valor de R\$1.500,00. Tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Recorrente foi validamente notificada dessa decisão de primeira instância em 29.08.2013, fl. 66, e da Carta Cobrança, fl. 68, em 09.10.2013, fl. 72. Por essa razão, procedeu ao recolhimento do débito em 09.09.2013, conforme extrato do processo, fls. 83-84.

No Despacho de Encaminhamento da ARF/Canoas/RS, de 29.10.2013, fl. 74:

Atendendo solicitação via notes, proponho o retorno deste processo, ao SECOJ/DRJ/JFA/MG, para análise do Acórdão.

Em seguida foi exarado Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-47.679, de 06.11.2013, fls. 76-82, em cujo Voto condutor consta:

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO

Anula-se o Acórdão nº 0945.672, de 21/08/2013, por vício de legalidade, em conformidade com o disposto na Lei 9.784/1999, a seguir:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

A retroatividade benigna admitida no referido acórdão teve por fundamento enquadramento legal no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, quando a base legal que sustentou a notificação de lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002.

Portanto, o efeito favorável ao destinatário foi ocasionado por vício de legalidade, cabendo anulação do ato administrativo, uma vez que ainda não transcorrido o prazo decadencial, devendo ser emitido novo acórdão. [...]

Importa registrar que a aplicação da penalidade seguiu rigorosamente a determinação contida em nosso ordenamento jurídico: [...]

Portanto, legislação tributária abrange também normas complementares e os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, por sua vez, são normas complementares. Como a obrigação acessória decorre da legislação tributária, a Dimof, como obrigação acessória que é, pode ser criada por uma instrução normativa. As relações tributárias que têm que ser determinadas em lei estão elencadas, de forma exaustiva, no artigo 97 do CTN e a criação de obrigação acessória não é uma delas.

Registre-se ainda o disposto no artigo 16 da Lei 9.779/1999 que atribui competência à Receita Federal para dispor sobre obrigações acessórias.

Destaque-se, portanto, a validade da IN RFB 811/2008 que instituiu a Dimof, dispondo sobre apresentação e prazo.

Já a penalidade pelo atraso no cumprimento da obrigação acessória, correspondente na presente situação à entrega da Dimof, somente a lei pode estabelecer, de acordo com o art. 97, inciso V, do CTN, anteriormente transcrito.

A multa foi aplicada com base no art. 30, inciso II, da Lei 10.637/2002.

Provado está que a multa pelo atraso na entrega da Dimof tem amparo em lei, em consonância com a determinação explícita no art. 97, inciso V, do CTN.

LANÇAMENTO

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.

A multa foi aplicada com base no seguinte texto legal:

Lei 10.637/2002 Art. 30. A falta de prestação das informações a que se refere o art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta, sujeita a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da declaração que venha a ser instituída para o fim de apresentação das informações.

§ 2º As multas de que trata este artigo serão:

I apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega; II majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

§ 3º Na hipótese de lavratura de auto de infração, caso a pessoa jurídica não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega.

Art. 31. A falta de apresentação dos elementos a que se refere o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta, sujeita a pessoa jurídica à multa equivalente a 2% (dois por cento) do valor das operações objeto da requisição, apurado por meio de procedimento fiscal junto à própria pessoa jurídica ou ao titular da conta de depósito ou da aplicação financeira, bem como a terceiros, por mês-calendário ou fração de atraso, limitada a 10% (dez por cento), observado o valor mínimo de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

Parágrafo único. À multa de que trata este artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 30.

Já LC 105/2001 determina que:

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

- I – depósitos à vista e a prazo, inclusive em conta de poupança;
- II – pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;
- III – emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;
- IV – resgates em contas de depósitos à vista ou a prazo, inclusive de poupança;
- V – contratos de mútuo;
- VI – descontos de duplicatas, notas promissórias e outros títulos de crédito;
- VII – aquisições e vendas de títulos de renda fixa ou variável;
- VIII – aplicações em fundos de investimentos;
- IX – aquisições de moeda estrangeira;
- X – conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;
- XI – transferências de moeda e outros valores para o exterior;
- XII – operações com ouro, ativo financeiro;
- XIII operações com cartão de crédito;
- XIV operações de arrendamento mercantil; e

XV – quaisquer outras operações de natureza semelhante que venham a ser autorizadas pelo Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários ou outro órgão competente.

§ 2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

§ 3º Não se incluem entre as informações de que trata este artigo as operações financeiras efetuadas pelas administrações direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Por sua vez, a Dimof foi criada pela IN RFB 811/2008, tendo em vista a legislação acima transcrita, conforme texto a seguir transcrito:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, no Decreto nº 4.489, de 28 de novembro de 2002, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Instrução Normativa RFB nº 802, de 27 de dezembro de 2007, resolve:

Art. 1º Instituir a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof), cuja apresentação é obrigatória para os bancos de qualquer espécie, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo, e para as instituições autorizadas a realizar operações no mercado de câmbio. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.092, de 2 de dezembro de 2010). (Grifos não originais).

Com base no artigo 30, inciso II, da Lei 10.637/2002, que trata de penalidade específica para declaração instituída com o fim de apresentação das informações definidas no art. 5º da LC 105/2001, caracterizado o atraso na entrega da Dimof, deve persistir a multa aplicada.

Conforme Despacho Secoj/DRF/JFA/MG, de 07.11.2013, consta:

Em cumprimento ao disposto no Acórdão 09-47.679 2ª Turma da DRJ/JFA, encaminhamos o presente processo para que seja providenciada a desalocação de pagamento junto ao sistema SIEF-Processos e informada a situação de julgamento da impugnação.

Após providências, retorne-se o mesmo a este SECOJ/DRJ/JFA para informação do resultado do julgamento.

Intimada dessa segunda decisão de primeira instância, a Recorrente apresenta o recuso voluntário nos termos legais. Nessa ocasião, foi emitido novo extrato do processo, onde houve novamente a alocação do pagamento no valor de R\$1.500,00, restando um saldo a pagar no valor de R\$8.406,45, fls. 89-91.

Sobre a questão trazida na peça recursal, tem-se que a Administração Pública atua sob a observância do princípio da legalidade, de modo que, devem ser observados requisitos necessários à configuração de validade do ato administrativo, nos termos do art. 37 da Constituição Federal.

No que diz respeito ao ato administrativo, tem-se que, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Assim, para que tenha existência, validade e eficácia e produza os efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-

se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais³.

Nesse sentido, são nulos os atos administrativos nos casos de (a) incompetência, (b) vício de forma, (c) ilegalidade do objeto, (d) inexistência dos motivos, bem como (e) desvio de finalidade. Ainda, do acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, também é considerado nula a decisão proferida com preterição do direito de defesa.

Celso Antônio Bandeira de Mello⁴ ensina que “são nulos: a) os atos que a lei assim declare; b) os atos em que é racionalmente impossível a convalidação, pois, se o mesmo conteúdo (é dizer, o mesmo ato) fosse novamente produzido, seria reproduzida a invalidade anterior. Sirvam de exemplo: os atos de conteúdo (objeto) ilícito; os praticados com desvio de poder; os praticados com falta de motivo vinculado; os praticados com falta de causa”.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) pronunciou-se no seguinte sentido:

3. No sistema de nulidades dos atos administrativos, é uníssono o entendimento na doutrina e na jurisprudência de que, havendo vício nos requisitos de validade do ato administrativo – competência, finalidade, forma, motivo e objeto – deve ser reconhecida a nulidade absoluta do ato, impondo a restauração do status quo ante⁵.

O Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-45.621, de 21.08.2013, fls. 60-65, está motivado de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade com o princípio da persuasão racional.

Portanto, nessa oportunidade, houve o cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência e aos elementos do ato administrativo concernente à competência, à finalidade, à forma, ao motivo e ao objeto⁶.

Entretanto, após a ciência válida da Recorrente da primeira decisão, foi proferido o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-47.679, de 06.11.2013, fls. 76-82, expressamente anulando a decisão anterior com a motivação de sanar o suposto vício de legalidade, nos termos do art. 53 e do art. 54 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Vale ressaltar que, nesse momento, a relação processual já havia aperfeiçoado, repita-se, pela notificação da Recorrente da primeira decisão.

³ Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

⁴ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 446.

⁵ (STJ RESP 200501905178

RESP - RECURSO ESPECIAL – 798283. Quinta Turma. Relatora: Laurita Vaz. DJE DATA:17/12/2010).

⁶ Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal¹

Analisando a questão, verifica-se que não há que se falar em vício de legalidade, porque não há qualquer imperfeição nos requisitos de validade da primeira decisão pertinentes à competência, à finalidade, à forma, ao motivo e ao objeto.

Houve, em verdade, na segunda decisão a determinação de um aspecto diferente do significado preciso da legislação tributária, como está ali expresso:

Com base no artigo 30, inciso II, da Lei 10.637/2002, que trata de penalidade específica para declaração instituída com o fim de apresentação das informações definidas no art. 5º da LC 105/2001, caracterizado o atraso na entrega da Dimof, deve persistir a multa aplicada.

Logo, o Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-47.679, de 06.11.2013, fls. 76-82, apenas trouxe uma interpretação diversa da legislação tributária daquela apresentada na primeira decisão. Dessa forma, por ter sido apresentada motivação inexistente para anular a primeira decisão, esse último ato decisório deve ser invalidado, e declarada sua desconstituição, suprimindo-se seus efeitos típicos de forma retroativa, por motivo de incompatibilidade com a ordem jurídica.

Por consequência, devem ser restabelecidos os efeitos de existência, validade e eficácia do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/JFA/MG nº 09-45.621, de 21.08.2013, fls. 60-65, que passa a vigorar na ordem jurídica, por não restar caracterizado o alegado vício de legalidade. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, tem cabimento.

Ressalte-se que as demais alegações apresentadas na peça recursal perderam o objeto e por essa razão deixam de ser examinadas nessa segunda instância de julgamento.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva