



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

**Processo n°** 13671.720098/2011-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1002-000.104 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 8 de março de 2018  
**Matéria** Penalidade - Multa por Atraso na Entrega de Declaração - DCTF.  
**Recorrente** VULCAMAX INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS LTDA - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2010

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DCTF. PREVISÃO LEGAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita a contribuinte à incidência da multa correspondente. É cabível a imposição de penalidade quando da entrega extemporânea da DCTF, haja vista previsão na Lei n.º 10.426/2002.

Sendo objetiva a responsabilidade por infração à legislação tributária, correta é a aplicação da multa prevista legalmente no caso de transmissão intempestiva da DCTF, não merecendo prosperar as alegações de motivos subjetivos que implicaram a transmissão dessa declaração fora do prazo.

ÔNUS DA PROVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO. DEFESA. FATOS IMPEDITIVOS, MODIFICATIVOS OU EXTINTIVOS. CERTIFICADO DIGITAL. ERRO DURANTE A TRANSMISSÃO DECLARAÇÃO.

Cabe à defesa a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária. Não comprovados, mantém a autuação.

É obrigação do sujeito passivo a manutenção de certificado digital, ou procuração eletrônica, que possibilite a entrega tempestiva de suas declarações. A transmissão das declarações é de responsabilidade exclusiva do contribuinte, a ocorrência de erro durante a sua transmissão, impedindo o envio de dados à Receita Federal do Brasil, não configura a entrega e não possibilita o cancelamento da multa por atraso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Julio Lima Souza Martins - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Lima Souza Martins (Presidente), Ailton Neves da Silva, Breno do Carmo Moreira Vieira e Leonam Rocha de Medeiros.

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto com efeito suspensivo e devolutivo —, protocolado pela recorrente, indicada no preâmbulo, devidamente qualificada nos fólios processuais, relativo ao inconformismo com a decisão de primeira instância, datada de 22/05/2012, consubstanciada no Acórdão n.º 02-39.271, da 2.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento efetivado pela fiscalização da administração fazendária decorrente da aplicação de multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de Dezembro do Ano-Calendarário 2010, deixando de acolher a impugnação apresentada pela recorrente, tendo sido assim ementada a decisão vergastada:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
Ano-calendarário: 2010  
DCTF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.  
OBRIGATORIEDADE.  
Comprovada a sujeição do contribuinte à obrigação, o descumprimento desta ou seu cumprimento em atraso enseja a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência.  
Impugnação Improcedente.  
Crédito Tributário Mantido.*

O auto de infração em espécie foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, sumariando o seguinte contexto e enquadramento para aduzida infração à legislação tributária e respectivo demonstrativo do crédito tributário:

### **Descrição dos fatos:**

*Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) entregue fora do prazo fixado na legislação enseja a aplicação de multa (...).*

### **Fundamentação:**

*Art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei n.º 11.051, de 2004.*

### **Demonstrativo:**

*Dezembro/2010, Multa R\$500,00*

A impugnação instaurou a fase litigiosa do procedimento, no entanto não foi acolhida pela DRJ. O recurso voluntário interposto pela recorrente, face ao seu inconformismo com a decisão *a quo*, reiterou os termos da impugnação para argumentar, em outras palavras, em sede de preliminar, que a não transmissão da declaração foi por motivos alheios a contribuinte e, no mérito, que houve incompatibilidade entre os certificados digitais emitidos pela Caixa Econômica Federal e os sistemas da Secretaria da Receita Federal, no mês de Fevereiro/2011, impossibilitando a transmissão da DCTF referente ao mês Dezembro/2010, razão pela qual as multas devem ser anistiadas pelo motivo de que a emissão fora do prazo não foi por equívoco e sim por motivos alheios ao contribuinte.

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

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

## Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Outrossim, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B do Regimento Interno, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017. Portanto, dele conheço.

Em sede de preliminar de prejudicialidade ao mérito, a recorrente diz que a não transmissão da declaração foi por motivos alheios a contribuinte, embora não comprove tais fatos e confundindo a preliminar com o próprio mérito em si, desta forma rejeito a preliminar para analisar toda a matéria na apreciação do mérito propriamente dito, conforme segue.

Discute-se nos autos a apresentação extemporânea da DCTF, no entanto a recorrente não se desincumbiu de provar efetivo fato impeditivo, modificativo ou extintivo de tal obrigação. Observe-se que a tela de fl. 12 (fl. 32) aponta como certificado digital o nome de terceiro, possivelmente o do contador da empresa, o qual possuía certificado digital tendo por autoridade certificadora a Caixa Econômica Federal (AC Caixa PF V1). A tela de fl. 13 (fl. 33) é relacionado a uma outra empresa, que não a recorrente, mostrando uma mensagem de erro, mas esclarecendo que deveria entrar: "em contato com a Autoridade Certificadora que emitiu o certificado (AC Caixa PF V1)." Às fls. 14 (fl. 34) e 15 (fl. 35) consta abertura de solicitação junto a Ouvidora, mas não foi apresentada a resposta final e não há notícias de outras reclamações, sequer em outras datas e momentos.

Vê-se na análise da prova dos autos que não foi demonstrado, por exemplo, a tentativa de transmissão da declaração, via certificado digital, com o certificado do sócio administrador, tampouco foi demonstrado erro para a própria empresa. A tela

apresentada se refere a terceira pessoa jurídica. Demais disto, não consta a resposta final da ouvidoria, tampouco se comprova eventual erro na SERPRO ou na Receita Federal. Também, não se verifica prova do contato efetivado dias antes do último dia do prazo, nem prova de eventuais ligações, como relatado. As poucas telas são todas do último dia de prazo. Não se comprova tentativas, inclusive no nome da empresa. Veja-se que a mensagem de erro da tela de fl. 13 (f. 33) diz para entrar: "em contato com a Autoridade Certificadora que emitiu o certificado (AC Caixa PF V1)" e diz que o erro narrado é "Não foi possível determinar a situação da revogação de um ou mais certificados da cadeia do certificado".

Enquanto isto, a legislação *lato sensu* fala que a aposição de assinatura digital será efetivada com o uso de certificado digital válido, ou seja, que não tenha sido revogado, que esteja dentro de seu prazo de validade e que tenha sido emitido por Autoridade Certificadora integrante da Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP Brasil). Por sua vez, o referido erro pode ter como motivo provável a indisponibilidade ou expiração da Lista de Certificados Revogados (LCR) do certificado selecionado, ou não ter sido possível fazer o *download* da documentação, ou, ainda, pode haver um problema de rede também no ambiente do usuário. Estes prováveis motivos não são de responsabilidade da Autoridade da Administração Tributária, pelo que, realmente, não há como se esquivar de cumprir o prazo da DCTF.

Por conseguinte, válido afirmar que cabe à defesa a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária, porém não os observo nos autos. A prova colacionada é incipiente para o propósito da desobrigação. O recorrente não comprova os fatos que alega.

A entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) após o prazo previsto pela legislação tributária sujeita a contribuinte à incidência da multa correspondente. É cabível a imposição de penalidade quando da entrega extemporânea da DCTF, haja vista previsão na Lei n.º 10.426/2002.

Além disto, sendo objetiva a responsabilidade por infração à legislação tributária, correta é a aplicação da multa no caso de transmissão intempestiva, não merecendo prosperar as alegações de motivos subjetivos que implicaram a transmissão dessa declaração fora do prazo.

É obrigação do sujeito passivo a manutenção de certificado digital, ou procuração eletrônica, que possibilite a entrega tempestiva de suas declarações. A transmissão das declarações é de responsabilidade exclusiva do contribuinte. A ocorrência de erro durante a sua transmissão, impedindo o envio de dados à Receita Federal do Brasil, não configura a entrega e não possibilita o cancelamento da multa por atraso. O contribuinte, além de poder utilizar seu próprio certificado digital (eCNPJ da empresa), pode utilizar o de seu eventual procurador (eCPF/eCNPJ de um procurador habilitado por Procuração Eletrônica), pode utilizar o do sócio administrador (eCPF do responsável legal da empresa constante no cadastro CNPJ), quaisquer deles pode cumprir a obrigação, a tempo e modo.

Por todo o contexto, não merece reforma a decisão singular, pois deve se aplicar a obrigatoriedade da apresentação da declaração, via assinatura digital, na forma da Instrução Normativa RFB n.º 969, de 2009, e IN RFB n.º 995, de 2010.

Registre-se, outrossim, que o art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, enuncia a obrigação de entrega da DCTF, sob pena de sanção, não havendo exceção

do cumprimento da obrigação para o caso dos autos. Sendo assim, a penalidade foi aplicada na forma preconizada na legislação. Demais disto, *ex vi* do inciso VI do art. 97 do Código Tributário Nacional, somente a lei pode estabelecer as hipóteses de dispensa ou redução de penalidades. Não há lei que contemple a hipótese invocada como razão para a dispensa da multa aplicada no caso concreto.

Registre-se, por oportuno, que é vedado a este Conselho apreciar questão de constitucionalidade, ou não, da legislação tributária que impôs a exigência e a multa correspondente, enquanto que a denúncia espontânea não se aplica no caso em tela estando sumulada a matéria no CARF. Afastar a aplicação da lei que rege a matéria seria declará-la inconstitucional.

*A Súmula CARF n.º 2 dispõe que: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

*A Súmula CARF n.º 49 dispõe que: "A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração."*

Portanto, não há reformas a serem acolhidas em relação a decisão vergastada. Observo, outrossim, que a multa foi aplicada de acordo com a legislação em vigor. Importa acrescentar que a ninguém é permitido deixar de cumprir as normas legais alegando que não as conhece, consoante se extrai do art. 3.º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, constante do Decreto-Lei n.º 4.657, de 1942.

Dito isto, assevere-se que o art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, com a redação vigente na época da infração, estabelece a obrigação de entrega da DCTF, sob pena de aplicação de multa, ao enunciar que:

*Art. 7.º O sujeito passivo que deixar de apresentar (...), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, (...), 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:*

*(...)*

*§ 1.º 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.*

Neste contexto, tem-se que o fundamento de validade constante do auto de infração (art. 7.º da Lei n.º 10.426, de 24/04/2002) apresenta-se adequado e pertinente ao caso em comento.

Constrói-se, a partir do texto acima transcrito, a norma jurídica instituidora do dever instrumental de entregar declaração, a instituidora da regra-matriz sancionadora da violação deste dever instrumental e a instituidora da regra-matriz da

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

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

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

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

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

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

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Ano-calendário: 2001*

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

*O retardamento da entrega de DCTF constitui mera infração formal.*

*Não sendo a entrega serôdia infração de natureza tributária, e sim infração formal por descumprimento de obrigação acessória autônoma, não abarcada pelo instituto da*

*denúncia espontânea, é legal a aplicação da multa pelo atraso de apresentação da DCTF.*

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

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

*(...)*

*ÔNUS DA PROVA.*

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

Valho-me aqui, de igual modo, dos precedentes desta 2.ª Turma Extraordinária, desta Primeira Seção de Julgamentos do CARF, que nos Acórdãos ns. 1002-000.006, 1002-000.007, 1002-000.009, 1002-000.010, 1002-000.011, 1002-000.012, 1002-000.013 e 1002-000.016 seguiram a tese de que a entrega extemporânea da DCTF enseja a aplicação de multa.

Destarte, o controle de legalidade do ato administrativo de lançamento, ora exercido por força da devolutividade recursal, aponta, em nossa análise, a correta aplicação do direito, não havendo reparos a serem efetivados.

Por conseguinte, a recorrente não conseguiu se desincumbir do ônus probatório que lhe competia de demonstrar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da administração tributária de lhe exigir a entrega da declaração, a tempo e modo, sob pena de sanção.

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

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

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

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

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

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

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

*§ 3º Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983).*

*§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983)."*

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

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

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

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

*6. Recurso especial desprovido.*

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

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

Professor Paulo de Barros Carvalho<sup>1</sup>:

*O antecedente da regra sancionatória descreve fato ilícito qualificado pelo descumprimento de um dever estipulado no conseqüente da regra-matriz de incidência. É a não-prestação do objeto da relação jurídica. Essa conduta é tida como antijurídica, por transgredir o mandamento prescrito, e recebe um nome de ilícito ou infração tributária. Atrelada ao antecedente ou suposto da norma sancionadora está a*

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

*relação deôntica, vinculando, abstratamente, o autor da conduta ilícita ao titular do direito violado. No caso das penalidades pecuniárias ou multas fiscais, o liame também é de natureza obrigacional, uma vez que tem substrato econômico, denomina-se relação jurídica sancionatória e o pagamento da quantia estabelecida é promovida a título de sanção.*

Professor Sacha Calmon Navarro<sup>2</sup>:

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

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

Considerando o até aqui esposado e enfrentadas todas as questões necessárias para a decisão, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ.

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão singular e o crédito tributário lançado na forma constante do auto de infração.

É como Voto.

(assinado digitalmente)  
Leonam Rocha de Medeiros - Relator

---

<sup>2</sup> COELHO, Sacha Calmon Navarro. Teoria e prática das multas tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro, Forense. 2001, p.29.

