



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15169.000138/2015-58
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-010.638 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO DE LA NACION ARGENTINA

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

Data do fato gerador: 20/03/2002

CPMF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO. MULTA. CABIMENTO. MP Nº 2.037-21, DE 2000.

O lançamento da multa por atraso na entrega das declarações da CPMF com vencimento anterior a 28/08/2000, fundamenta-se no art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, por força do disposto no art. 5º, §3º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 28/08/2000, inclusive, a multa por atraso na entrega das declarações da CPMF está prevista no art. 47 da MP nº 2.037-21/2000, que corresponde, atualmente, ao art. 46 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Ceconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 204-03.320**, de 02 de julho de 2008, proferido pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, integrado pelo **Acórdão de Embargos n.º 3402-005.373**, de 20 de junho de 2018. Os julgados receberam ementas nos seguintes termos:

Acórdão n.º 204-03.320

Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF

Data do fato gerador: 20/03/2002

RECURSO DE OFÍCIO.

Confirma-se a decisão de Primeira Instância que tenha aplicado corretamente a lei ao caso concreto.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE

Rejeitada a arguição de nulidade da decisão de primeiro grau, por não ficar comprovada a situação que a fundamentou.

CPMF. MULTA REGULAMENTAR. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÕES.

As declarações de informações relativas à CPMF foram instituídas com base no art. 11 da Lei n.º 9.311/96, não se lhes aplicando as disposições do art. 5o do Decreto-Lei n.º 2.124/84. Somente se aplica a multa prevista no art. 47 da Medida Provisória n.º 2037-21, de 25 de agosto de 2000, para as declarações cujos prazos de entrega se tenham vencido após esta data. Anteriormente, não há multa a ser aplicada.

RO Negado e RV Provido em Parte

Acórdão de Embargos n.º 3402-005.373

Assunto: Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF

Data do fato gerador: 20/03/2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO

Verificada contradição na decisão embargada, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar o vício apontado, sem efeitos infringentes.

Embargos Acolhidos

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os presentes autos são a reconstituição de autos extraviados no processo administrativo n.º 16327.000892/2002-76.

A FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial suscitando divergência jurisprudencial com relação à aplicação da multa decorrente da falta de entrega de Declarações de CPMF no prazo legal, inclusive para o período anterior ao advento da MP n.º 2.037/2001. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 202-19.096 e 202-17.385.

Foi dado seguimento ao recurso especial, nos termos do despacho s/n.º, de 19 de novembro de 2018, proferido pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção, por considerar como comprovada a divergência jurisprudencial, nos seguintes termos:

O **acórdão recorrido** decidiu pelo não cabimento da exigência de multa por atraso na entrega da declaração de CPMF antes do advento da MP n.º 2.037/2001, sob o fundamento que os Decretos-lei n.º 1.968/82 e n.º 2.124/84 não dariam amparo legal à exigência da referida multa, conforme se pode aferir na própria ementa do julgado.

Por sua vez, em **ambos os acórdãos paradigmas** trazidos pela Recorrente as respectivas Turmas julgadoras mantiveram a cobrança da multa por atraso na apresentação de declaração de CPMF em relação a períodos anteriores ao advento da MP n.º 2.037/2000, em face da previsão do art. 11 do Decreto-Lei n.º 1.968/82 e do art. 5º do Decreto-Lei n.º 2.124/84.

Assim, há divergência de entre os **acórdãos recorrido** – que afastou a multa por atraso na entrega da declaração de CPMF para os períodos anteriores ao advento da MP n.º 2.037/2001, por suposta ausência de amparo legal - e **os paradigmas**, que mantiveram a multa mesmo para os períodos anteriores ao advento da citada MP, por entenderem que os Decretos-Lei n.º 1.968/82 e n.º 2.124/84 dariam amparo legal para tal exigência.

De outro lado, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, postulando a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.

2 Mérito

A controvérsia cinge-se à questão da obrigatoriedade de apresentação das declarações da CPMF antes Medida Provisória n.º 2.037-21, de 25/08/2000, publicada no DOU de 28/08/2000, que estatuiu nova forma de cálculo para as multas por atraso nas declarações da CPMF, com base no art. 5º do DL n.º 2.124/84 e na exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 11 do DL n.º 1.968/82.

A matéria foi analisada pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão n.º **9303-002.254**, de 08 de março de 2013, com relatoria do voto vencedor pelo ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, cujas razões de decidir passam a integrar o presente julgado, para negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional:

[...]

A maioria do colegiado dissentiu do voto do i. relator e manteve o entendimento esposado no acórdão hostilizado pela Fazenda, da lavra da i. Conselheira Nayra Bastos Manatta. Nele, a n. relatora cita voto meu em que concluí pela inaplicabilidade das disposições do Decreto-lei 1.968/82 ao caso concreto, provável motivo pelo qual fui designado para a redação do acórdão.

Faço-o pela reprodução das considerações ali expendidas, das quais não me afastei apesar do brilhantismo com que o douto relator de agora enfrentou o tema.

Transcrevo:

A matéria controversa, qual seja, a exigibilidade de multa pelo não cumprimento das obrigações acessórias relativas à CPMF é de fato bastante conturbada. Vale, por isso mesmo, tentar um breve apanhado histórico das normas que trataram do assunto de modo a que se possa formar adequado entendimento sobre ele.

A obrigação de as instituições financeiras prestarem informações à SRF foi estabelecida no art. 11 da Lei 9.311/96, *verbis*

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

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

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos

termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. (Redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001)

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

Como destacado em negrito, a autorização para fixar a periodicidade da prestação de informações foi deferida ao Ministro de Estado da Fazenda e não ao Secretário da Receita Federal. Isso não obstante, o § 1º autorizou este último a estabelecer obrigações acessórias com o objetivo de possibilitar as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação conferidas a este órgão.

Com base na autorização do § 2º, foi editada a Portaria MF nº 106/97, que estabeleceu, em seu art. 1º:

Art. 1º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF prestarão à Secretaria da Receita Federal as seguintes informações sobre cada contribuinte:

I - nº de inscrição no Cadastro de Pessoa Física - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC;

II - valor global, em cada mês, das operações sujeitas à retenção da contribuição, observado o disposto no § 2º;

III - valor da contribuição retida no período citado no inciso anterior.

§ 1º As informações de que trata este artigo serão:

a) totalizadas sob um único código, quando o contribuinte não estiver obrigado a inscrever-se no Cadastro de Pessoas Físicas, ou no caso de liquidação ou pagamento de créditos, direitos ou valores de que trata o inciso III do art. 2º da Lei nº 9.311, de 1996, de montante igual ou inferior a R\$ 10.000,00;

b) prestadas em meio magnético, de acordo com as especificações a serem baixadas pela Secretaria da Receita Federal, abrangendo os dados referentes a cada trimestre do ano-calendário de 1997 e ao bimestre janeiro e fevereiro de 1998;

c) entregues até o último dia útil do mês subsequente ao dos prazos previstos na alínea "b".

§ 2º Os dados referentes a determinado mês abrangerão os períodos de apuração encerrados no respectivo mês, sendo informadas no mês subsequente as operações realizadas em períodos fracionários.

Como se observa, a Portaria:

- somente instituiu obrigação de prestação trimestral de informações; não estabeleceu qualquer penalidade conseqüente ao seu descumprimento.
- incluiu a obrigação de informar o montante da contribuição retido de cada contribuinte, o que não constava da lei.

A Medida Provisória (MP) 2037-21, publicada em 25 de agosto de 2000, dispôs, em seu art. 47:

Art. 47. O não-cumprimento das obrigações previstas nos arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 1996, sujeita as pessoas jurídicas referidas no art. 45 às multas de:

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

II - R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário ou outro meio de informação padronizado for apresentado fora do período determinado.

Parágrafo único. Apresentada a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade.

No art. 52 da mesma MP consta a determinação de que ela entrará em vigor na data de sua publicação, não havendo indicação especial quanto à produção de efeitos do art. 47, devendo-se entender que ele produz efeitos igualmente a partir da data de publicação da MP. Não vemos, pois, como fazê-lo retroagir a fatos geradores anteriores à data de publicação daquela MP.

Nesse passo, sabendo-se que estamos tratando de obrigação acessória, cumpre um parêntese para pesquisar qual seria o fato gerador que consta no auto de infração discutido. Nesse sentido, o art. 115 do Código Tributário Nacional estabelece:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O mesmo código disciplina em seu art. 113:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Destarte, o objeto de nossa discussão é uma obrigação principal decorrente do descumprimento de uma obrigação acessória, cabendo perquirir qual o seu fato gerador de modo a dar azo à aplicação do art. 144 do mesmo CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Portanto, a pergunta é: quando nasceu a obrigação principal de que aqui se cuida? Entendemos que a resposta correta é o vencimento do prazo para apresentação tempestiva da declaração da CPMF. Por conseguinte, o último dia útil do mês subsequente ao do trimestre em que ocorreram as operações que originaram a obrigação acessória. Da leitura do auto, vê-se que o item que cuida das declarações trimestrais ora sob exame, apenas engloba declarações anteriores à MP. Especificamente, o item 003 se refere às declarações que deveriam ter sido entregues em abril, julho e outubro, de 1997; janeiro, abril, julho e outubro de 1998; janeiro, abril, julho e novembro de 1999.

Destarte, considero que não há possibilidade de se exigir a multa prevista naquela MP sobre os fatos geradores anteriores. Obviamente que não se trata de aplicação do art. 106 do CTN, dado que não há hipótese menos gravosa para o contribuinte. Assim, se se puder exigir alguma multa nos períodos anteriores a agosto de 2000, deve encontrar esta multa base legal em outro dispositivo e não naquela já tantas vezes citada MP.

E é de fato o que foi feito no auto de infração. Afirma o autuante, às fls. 06 e 16, que o enquadramento legal da multa é o art. 11 do decreto-lei 1.968/82, mais especificamente os seus §§ 2º e 3º.

Estes assim estão redigidos:

Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

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

§ 2º Será aplicada multa em valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de vinte informações inexatas, incompletas ou omitidas, por mês de atraso.

§ 3º Apresentada a informação fora do prazo e antes de qualquer procedimento ex officio, ou se, após a intimação, for apresentada no prazo nela fixado, a multa prevista no parágrafo anterior será reduzida à metade.

Vê-se que aí se define, de fato, uma multa fixa – 1 ORTN – para uma infração também aí definida e que nada tem a ver com a hipótese da autuação. A multa aqui tratada foi alterada pelo decreto-lei 2.065/83, passando a se aplicar também à mera falta de entrega e no valor de 10 ORTN:

Art. 10. Os arts. 2º, 4º, caput, e 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, passam a vigorar com a seguinte redação:

...

"Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o imposto de renda que tenha retido.

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

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

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

§ 4º Apresentado o formulário, ou a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento ex-officio ou se, houver a apresentação dentro do prazo nesta a intimação, esta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade."

As legislações citadas em complemento (leis 8.383/91 e 9.249/95) apenas modificaram esse valor, adaptando-o a novos padrões monetários e índices de correção monetária, mas não afetaram a hipótese básica de incidência da multa.

...

Já o art. 5º do Decreto-lei 2.124 tem a seguinte redação:

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.

...

Sua leitura permite enxergar:

1. que a autorização é para o Ministro e não para o Secretário da Receita Federal;

2. que o documento que informar a existência de crédito tributário (a declaração) constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para sua cobrança executiva.

Esta autorização legal, deferida ao Ministro, logo foi por ele repassada ao Secretário da Receita Federal, por meio da Portaria MF 118/84.

Vê-se, desde logo, que estes são atributos próprios da DCTF, declaração criada, esta sim, sob o abrigo deste decreto-lei e da sub-delegação ministerial.

Ora, a se aceitar o argumento (...), ter-se-ia que, já no momento da criação da CPMF (1996), existia autorização legal, de mais de dez anos, para que sobre ela também pudesse o Ministro de Estado da Fazenda – e, quiçá, o próprio Secretário da Receita Federal – instituir obrigações acessórias; que o descumprimento dessas obrigações acessórias já tinha penalidade específica prevista e que o documento que a formalizasse teria as características de título executável.

Se assim o era, por que a Lei nº 9.311 expressamente conferiu essa atribuição ao Ministro? Mais, por que a Portaria MF 106 afirma-se fundada nesse dispositivo e não no decreto-lei 2.124?

Por fim, se se baseia na própria lei 9.311, mantém-se válida a aplicação da penalidade que está associada a descumprimento de obrigações acessórias instituídas com base no decreto-lei?

Já se vê que parece um exagero pretender-se preencher uma lacuna legal – a falta de previsão de multa na lei 9.311/96, que só veio a ser sanada com a MP 2037 – recorrendo-se a um outro ato que nada tem a ver com a obrigação ali criada.

Em conseqüência, com respeito às declarações trimestrais cujos vencimentos tenham se dado anteriormente à edição da MP 2037-21 forçoso é concluir que não há penalidade prevista (...)

A reiteração desse entendimento levou ao cancelamento da multa relativa ao primeiro trimestre de 1999.

No mesmo voto proferido no recurso 132.443, abordei também a exigibilidade de multa sobre as declarações mensais, chegando à mesma conclusão, que trancrevo:

Passo agora a me ocupar das chamadas declarações de informações consolidadas (DIC CPMF), de periodicidade mensal, e da Declaração de Não Incidência, de periodicidade anual. Elas foram instituídas por Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal, ao abrigo da autorização conferida no §1º do mesmo art. 11 da Lei 9.311/96.

A DIC foi instituída pela IN 49/98. Já a declaração de não incidência foi instituída pela IN 67, de 14 de junho de 1999. Em ambas não consta qualquer disposição acerca de multa pelo inadimplemento. Somente com o disciplinamento dado, respectivamente, pelas IN 43 e 44, ambas de 2001, é que passou a constar a expressa referência à multa tratada na MP 2.037.

Em decorrência, a decisão guerreada também repelira a aplicação de multa relativamente às declarações mensais cujo vencimento ocorreu anteriormente a 25 de agosto de 2000, o que também foi ratificado pela Câmara Superior.

Com essas considerações, negou o colegiado provimento ao recurso da Fazenda Nacional para manter incólume a decisão de segunda instância administrativa, sendo este o acórdão que me coube redigir.

[...]

Portanto, não há que se falar na obrigatoriedade de apresentação das declarações da CPMF antes Medida Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000, publicada no DOU de 28/08/2000. Deve, assim, ser mantido o acórdão recorrido.

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar na hipótese vertente à conclusão diversa daquela por ela adotada, quanto ao Recurso de Especial interposto pela Fazenda Nacional que trata em relação *“à aplicação da multa decorrente da falta de entrega de*

Declarações de CPMF no prazo legal, para o período anterior ao advento da MP n.º 2.037, de 2001”, como passaremos a demonstrar.

Como relatado, a controvérsia cinge-se à questão da obrigatoriedade de apresentação das declarações da CPMF, inclusive antes MP n.º 2.037-21, de 2000, publicada no DOU de 25/08/2000, que estatuiu nova forma de cálculo para as multas por atraso nas declarações da CPMF, com base no art. 5º do Decreto-lei n.º 2.124/84 e na exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982.

Portanto, no caso, a matéria sob discussão, trata de MULTA por atraso na entrega de declarações da CPMF no período de abril de 1998 a agosto de 2000, com lançamento em 20/03/2002.

Em análise de Recurso Voluntário, a Turma julgadora deu provimento parcial ao recurso para excluir a multa referente a períodos compreendidos até agosto de 2000, (período anterior ao advento da MP n.º 2.037, de 2000), por entender que o Decreto-lei n.º 1.968, de 1982 e o Decreto-Lei n.º 2.124, de 1984, não davam amparo legal à exigência da referida multa. Veja-se trecho reproduzido do voto condutor:

Em conseqüência, com respeito às declarações trimestrais cujos vencimentos tenham se dado anteriormente à edição da MP n.º 2.037-21 forçoso é concluir que não há penalidade prevista para seu inadimplemento, sendo, por isso, de se afastar a imposição para os vencimentos abril, julho, outubro de 1998, janeiro de 1999, fevereiro de 1999, e julho de 2000. Nesse passo, dou provimento ao recurso para determinar a exclusão dessas parcelas do lançamento efetuado.

(...)

No que tange, portanto, à exigência da multa referente aos vencimentos de março, abril, maio, junho, junho e agosto de 2000 para fatos geradores anteriores à edição da MP n.º 2.037-21, tanto com respeito a declarações trimestrais, como DIC, entendo que não há base legal para sua exigência e voto por dar provimento parcial ao recurso.

Pois bem. Essa matéria foi analisada recentemente por esta 3ª Turma da CSRF, no PAF n.º 16327.000837/2002-86, que resultou no Acórdão n.º **9303-010.190**, de 12/02/2020, de minha Relatoria, cujas razões de decidir, com as adaptações ao presente caso, passam a integrar o presente julgado, para dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Veja-se:

“(…) Preliminarmente, cabe ressaltar que temos dois tópicos do lançamento a considerar neste debate jurídico:

(a) lançamento das multas relativas às declarações cujo prazo de entrega ocorreu antes de setembro de 2000, e

(b) lançamento das multas relativas as declarações que deveriam ter sido entregues posteriormente a outubro de 2000 e até janeiro de 2001.

Tal distinção faz-se necessária já que o regramento legal, quanto as multas por não entrega de declaração de CPMF, foi sensivelmente alterado após outubro de 2000, precisamente após a edição da MP n.º 2037-2, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP's n.º 2113-26 e 2158-33).

a) **Das multas aplicadas antes de 25/08/2000 – base legal**

Alega o Contribuinte que, antes da edição da MP n.º 2.037-21, de 25/08/2000, não havia previsão legal para aplicação da multa por atraso na entrega das declarações trimestrais da CPMF, tampouco das Declarações Consolidadas Mensais de CPMF (DIC).

Na decisão recorrida entendeu não ser possível tomar de empréstimo a legislação do Imposto de Renda para fins de constituir multa pela não entrega de Declaração de CPMF. Decidiu que, em relação ao período de abril/98 a junho/00, não há como manter o lançamento uma vez que inexiste, na legislação específica, qualquer previsão de punição. "(...) Existia apenas, nos termos do DL 2.124/84, a previsão de que o Ministro da Fazenda instituiu penalidades para o descumprimento genérico de obrigações acessórias." Em continuidade, afirma que o Ministro da Fazenda (MF) não tem competência para instituir infração tributária, sob pena de afronta ao art. 112 do CTN.

Com todo respeito, entendo que não decidi bem o Colegiado.. No que tange à multa pela falta de entrega das Declarações de CPMF referente ao período de **abril/98 a junho/00**, no Auto de Infração a fundamentação para essa exigência está prevista inicialmente no art. 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982, que assim dispõe:

Art. 11. A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar a Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido.

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

§ 2º (...)

§ 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. (Grifei)

Há que ser observado ainda, mais adiante, a Lei n.º 9.779, de 1999, na redação de seu artigo 16, que assim se mantém:

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.

Também, no que se refere a este período, resta evidente que o Acórdão recorrido não observou o art. 5º, §3º, do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984 (citado no Relatório Fiscal, anexo ao Auto de Infração, fl. 10). Eis o teor da aludida norma:

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

3º. Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, **o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator á multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei n.º 1.968**, de 23 de novembro de 1983, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto -lei n.º 2.065, de 25 de outubro de 1983. (Grifei).

Observe-se que a argumentação de que os Decretos-lei se referem exclusivamente ao Imposto de Renda é absolutamente equivocada. A simples leitura do dispositivo acima demonstra sua **aplicação genérica a todos os tributos administrados** pela RFB.

Portanto, o Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, trata, sim, de multa por descumprimento de obrigação acessória relacionada a tributo federal, uma vez que a CPMF, como se sabe, constitui inegavelmente um tributo federal.

A partir dessa autorização legal, o Ministro da Fazenda editou a Portaria n.º 106, de 1997, que instituiu a obrigação acessória de apresentar declaração de CPMF:

Art. 1º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, prestarão à Secretaria da Receita Federal as seguintes informações sobre cada contribuinte:

I – (...). (Grifei)

Art. 2º O disposto nesta Portaria aplica-se também as instituições de que trata o art. 2º, inciso IV, da Lei n.º 9.311, de 1996, no que se refere As operações sujeitas ao pagamento da contribuição.

Art. 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Assim, restaram aos contribuintes dos arts. 1º e 2º acima citados, obrigados a declarar as informações da CPMF previstas na Portaria do MF, sob pena de aplicação da multa prevista no art. 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982, conforme determinado pelo art. 5º, §3º, do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984.

No §3º da art. 11 do Decreto-lei n.º 1.968, de 1982, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983, referia-se inicialmente apenas às informações relativas ao Imposto de Renda. Entretanto, o art. 5º do § 3º do Decreto-lei n.º 2.124, de 1984, que também fundamenta o lançamento, estendeu a aplicação dessa penalidade para todos os tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF).

Assim, não houve desrespeito ao princípio da legalidade como afirmado pela Contribuinte. A obrigação acessória está prevista na "legislação tributária" e a penalidade, em lei.

E mais. Entendo que não era necessária a previsão específica de multa pelo atraso na entrega da declaração de CPMF, pois a conjunção dos dispositivos já permitia sua aplicação. As penalidades no direito tributário pátrio, não são previstas especificamente em relação a cada tributo. Cito como exemplo as penalidades previstas no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996 que têm aplicação "geral" a todos os tributos administrados pela SRF.

Por fim, é de se ressaltar que, de fato, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória depende, sim, de previsão legal. E, no presente caso, sua previsão está inserida no Decreto-lei n.º 2.124, de 1984 ("com força de lei"), como acima reproduzido.

b) Das multas aplicadas após 25/08/2000 – base legal

O contribuinte, nesse período, também deixou de apresentar as declarações de CPMF. Em razão disso, sofreu lançamento com base no art. 46 da Medida Provisória (MP) n.º 2.037-2, de 25/08/2000 (convalidadas pelas MP's n.º 2.113-26 e 2.158-33).

Tal regramento legal quanto as multas por não entrega de declaração de CPMF foi sensivelmente alterado após outubro de 2000, e não restou margem para dúvidas em seu texto.

Vejamos, então, o que dispõe o badalado art. 46 da MP n.º 2.037-21/2000:

Art. 46. O não-cumprimento das obrigações previstas nos arts. 11 e 19 da Lei n.º 9.311, de 1996, sujeita as pessoas jurídicas referidas no art. 44 às multas de:

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

II - R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, **se o formulário ou outro meio de informação padronizado for apresentado fora do período determinado.**

Parágrafo único. Apresentada a informação, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas serão reduzidas à metade.

(...)"(Grifei).

Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito, **dar-lhe provimento**, reformando-se o Acórdão recorrido, para que o lançamento seja restabelecido nessa matéria.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos