

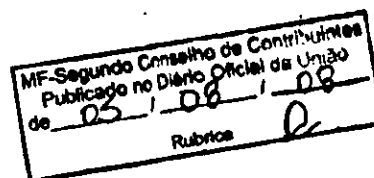


MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16 / 07 / 2008
Sala 03 - 3ª Câmara
Mat. Síope 91745

CC02/C01
Fls. 206

Processo nº	16327.000837/2002-86
Recurso nº	133.971 Voluntário
Matéria	CPMF
Acórdão nº	201-80.745
Sessão de	20 de novembro de 2007
Recorrente	BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S/A
Recorrida	DRJ em Campinas - SP



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

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

Ementa: CPMF. MULTA. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO.

A não entrega da Declaração de CPMF no prazo legal sujeita o contribuinte à multa prevista na legislação pertinente - art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311/96.

INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa jurídica incorporadora responde pela totalidade dos débitos da incorporada, inclusive àqueles não conhecidos quando da incorporação.

MULTA. GRADUAÇÃO. INFRAÇÃO CONTINUADA.

A infração de não entrega de declaração de CPMF é única, devendo ser desta forma considerada para fim de aplicação da penalidade. Não é admissível, ou existente em nosso ordenamento jurídico, a imposição de multas indefinidas, sem limitação de valor.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 16/07/2008.	
S.º 16/07/2008	
Mat. S.º 91745	

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar as multas relativas às declarações cujo prazo de entrega ocorreu antes de setembro de 2000 e reduzir o valor das demais para o valor mensal (vencimento do prazo de entrega de outubro de 2000 a janeiro de 2001). Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco, Josefa Maria Coelho Marques e Maurício Taveira e Silva, que negavam provimento, e o Conselheiro Walber José da Silva, que dava provimento parcial para manter a multa por atraso na entrega da Declaração Trimestral - 1º TRI/98, no valor de R\$ 1.318,82, aplicando-se juros Selic a partir do vencimento da multa de ofício. O Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça acompanha a Relatora por outro fundamento. Os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e José Antonio Francisco apresentarão declaração de voto. Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente, Dra. Joana Paula Gonçalves Menezes Batista OAB-SP 161.413/A.

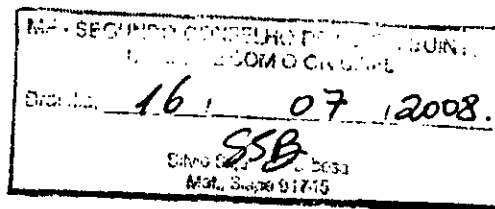
Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Fabiola Cassiano Keramidas
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antônio Ricardo Accioly Campos e Gileno Gurjão Barreto.



Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 2/4), lavrado contra o recorrente em epígrafe, relativo à multa decorrente da falta de entrega de Declarações de CPMF no prazo legal, no montante de R\$ 999.002,38.

Em 25/04/2002 o recorrente interpôs impugnação (fls. 19/37), na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

1. a multa por infração cometida pelos incorporados não pode ser transferida aos sucessores, desde que anteriormente à sua gestão;

2. inexistia previsão legal de penalidade específica pela violação ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.311/96 antes de 20/08/1999, sendo certo que não é possível o empréstimo de penalidade prevista especificamente para o descumprimento de outras obrigações (Imposto de Renda), no caso a prevista no art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.968/82, na redação do Decreto-Lei nº 2.065/83, invocando o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84. Outro entendimento afrontaria os princípios da legalidade e da tipicidade fechada;

3. a multa, da forma como exigida, fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade entre o bem tido por violado e a sanção aplicada. No caso concreto, por não ter apresentado informações sobre a incidência da CPMF, cujo valor foi regularmente recolhido aos cofres públicos, foi aplicado ao recorrente a multa de R\$ 999.002,38;

4. não houve prejuízo para o Fisco, uma vez que: (i) houve recolhimento do tributo e (ii) no período da infração a própria lei impedia a utilização dos dados da CPMF para a fiscalização dos contribuintes em geral quanto a essa e outras exações tributárias, sendo que apenas com o advento da Lei nº 10.174/2001 previu-se a possibilidade de utilização de tais informações pelo Fisco. Assim, fica evidenciado que não foi frustrado o objetivo da norma, principalmente porque todas as informações não apresentadas são relativas aos exercícios de 2000;

5. além disso, o autuante registra que a multa não se esgotou com a presente autuação e que continuará a ser aplicada nos períodos posteriores enquanto o recorrente não apresentar as referidas declarações, do que decorre que, se não for possível apresentá-las, a multa incidirá *ad eternum*, o que é um absurdo;

6. a infração, se havida, é una, apenas com efeitos continuados no tempo, somente podendo ser imposta uma única penalidade. Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre sanções a infrações continuadas;

7. o recorrente agiu com boa-fé, já que não houve falta ou diminuição do valor da CPMF recolhida e que apenas deixou de cumprir a obrigação acessória por impossibilidade material, qual seja, problemas em seu sistema. Assim, e por se tratar de elemento escusável ou mesmo insignificante, não trouxe prejuízo ao cumprimento da obrigação principal. Logo, admitindo-se que pudesse ser imposta alguma multa ao recorrente, deve ser aplicado o benefício da relevação. Punir o recorrente com vultosa multa por irregularidade meramente formal é, além de ilegal, notoriamente injusto, em face dos precedentes e da falta de manifestação dolosa, simulada ou fraudulenta; e

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 16/07/2008.	
Sílvia S. Barbosa Mat: Sisp: 91745	

8. discute, ainda, a taxa Selic, vez que: (i) é figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes à remuneração de serviços das instituições financeiras; (ii) é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo; (iii) extrapola em muito o teto de um por cento previsto no art. 161 do CTN; (iv) implica na falta de certeza do *quantum* das sanções de natureza moratória em matéria tributária por ser taxa variável mensalmente; e (v) a atribuição ao Banco Central do poder de fixar a Selic é delegação vedada pelo princípio da legalidade e expressamente prosrita pelo art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

A DRJ em Campinas - SP (apta para realizar este julgamento em vista da competência por matéria - Portaria SRF nº 1.161/2005), em 16/09/2005, julgou o lançamento procedente às fls. 110/118, por meio do Acórdão nº 10.601, sob a seguinte fundamentação:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 14/03/2002

Ementa: MULTA. CPMF. ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO. A não entrega da Declaração de CPMF no prazo legal, sujeita o contribuinte à multa prevista na legislação.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

Lançamento Procedente".

Nos termos da decisão de primeira instância administrativa acima mencionada, considerou-se procedente o auto de infração, em virtude do entendimento de que a penalidade aplicada seguiu expressamente as determinações legais, devendo a discussão de legalidade ou constitucionalidade da norma ser discutida no âmbito competente, qual seja, o Judiciário.

Inconformado, o recorrente apresentou recurso voluntário às fls. 129/189, reiterando os argumentos que formaram sua impugnação e inovando quanto às seguintes alegações: (i) impossibilidade de responsabilização por infração causada por incorporada; e (ii) afronta ao princípio da legalidade, no caso das declarações com prazo de entrega posterior a 25/08/2000. Tal alegação encontra fundamento no entendimento de que as obrigações mensais e trimestrais foram instituídas pelas Portarias Ministeriais nºs 106/97, 134/99 e 227/2002, o que não se poderia admitir em razão da necessidade de as infrações estarem previstas em lei.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O LÍQUIDO
Brasão: 16 07 2008
Selo: Selo do Conselho
Matr. Selo: 91745

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e conta com o arrolamento de bens, razão pela qual dele conheço.

Conforme verificado dos fatos narrados, o presente caso trata de auto de infração lavrado contra o recorrente em vista da não entrega das Declarações da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF.

Em vista da ausência do cumprimento das citadas obrigações acessórias, o recorrente sofreu a imposição de multas mensais, continuadas, e que, nos dizeres da Fiscalização, continuarão a ser aplicadas até o momento da efetiva adimplência do dever instrumental, ou seja:

Data em que deveria ter sido realizada entrega	Mês de Autuação Parcial	Meses de Atraso	Multa Mensal	Total da Multa
Abril/98	Março/00	23	57,34	1.318,82
Março/00	Março/02	24	57,34	1.376,16
Março/00	Março/02	24	57,34	1.376,16
Abril/00	Março/02	23	57,34	1.318,82
Maio/00	Março/02	22	57,34	1.261,48
Junho/00	Março/02	21	57,34	1.204,14
Julho/00	Março/02	20	57,34	1.146,80
Agosto/00	Março/02	19	10.000,00	190.000,00
Setembro/00	Março/02	18	10.000,00	180.000,00
Outubro/00	Março/02	17	10.000,00	170.000,00
Novembro/00	Março/02	16	10.000,00	160.000,00
Dezembro/00	Março/02	15	10.000,00	150.000,00
Janeiro/01	Março/02	14	10.000,00	140.000,00

[Assinatura]

[Assinatura]

As penalidades foram da seguinte forma aplicadas: (i) para o período anterior a 25/08/2000, DL nº 1.968/82, art. 11, § 3º, com redação dada pelo DL nº 2.065/83, por força do DL nº 2124/84, conforme determinado na Nota Cosit/Coope nº 30/2002; e (ii) para o período posterior a 25/08/2000, art. 47 da MP nº 2.037-21 (25/08/2000), e reedições posteriores convalidadas pelas MPs nºs 2.113-26 e 2.158-33.

Vários pontos foram alegados pelo recorrente. Analisemos um a um.

(i) da responsabilização dos sucessores por infração cometida pela sucedida

Inicialmente, argumenta a recorrente que não pode ser penalizada por multa decorrente de infração realizada em momento anterior à sua gestão. Esclarece que houve a incorporação da sociedade então existente e a transformação desta em subsidiária integral. Alega que o Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 133, determina que a responsabilidade da sucessora é pelos tributos, sem mencionar as infrações.

Conforme noticiado pelo recorrente, o Bradesco S/A incorporou as ações dos acionistas do Banco Boavista Interatlântico S/A, convertendo-a em subsidiária integral do Bradesco. Todavia, não houve a extinção integral do recorrente, o que justificaria a aplicação do art. 133 do CTN. No presente caso não se está tratando de transferência de responsabilidade tributária, o que alcança as penalidades apenas se estas tiverem sido constituídas em momento anterior à operação societária. Trata-se de manutenção da exigência, o que não pode ser obstado.

(ii) Das multas aplicadas antes de 25/08/99

Outra questão trazida pelo recorrente refere-se à impossibilidade de utilizar-se, "emprestada", a legislação do Imposto de Renda para constituir multa pela não entrega de Declaração de CPMF no primeiro período citado.

No tocante a este aspecto, entendo estar com razão a recorrente. Efetivamente, à época da não entrega das declarações de CPMF, período composto de abril/98 a junho/00, não havia, na legislação específica, previsão de punição. Existia apenas, nos termos do DL 2124/84, a previsão de que o Ministro da Fazenda instituisse penalidades para o descumprimento genérico de obrigações acessórias. Ocorre que o Ministro da Fazenda não tem competência para instituir infração tributária, nos termos do art. 112 do CTN: "Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado (...)".

Admitir a aplicação de penalidade sem que a infração esteja prevista em lei, no entendimento desta relatora, não pode ser admitido em vista do princípio da legalidade. Importa registrar que apenas com a edição da Medida Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000, foi estabelecido, por meio de lei, penalidade específica para a não apresentação de informações de CPMF.

(ii) Das multas aplicadas após de 25/08/99

Em relação ao segundo período, portanto à segunda espécie de penalidade aplicada, inicialmente se debate acerca da afronta ao princípio da legalidade, uma vez que a obrigação acessória - entrega de declarações de CPMF de forma mensal ou trimestral - não

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16 / 07 / 2008.
Sávio Siqueira Ribesca Mat.: Siage 91745	

teria sido instituída por lei, mas por Portaria Interministerial ou, ainda, por Instrução Normativa.

A partir da edição da Lei nº 9.711/96 foi instituída a obrigação de apresentação de informações acerca da CPMF para a Secretaria da Receita Federal, nestes termos entendo estar presente o princípio da legalidade. Quanto ao fato do Secretário da Receita Federal ter alterado o prazo para a apresentação da declaração da CPMF, entendo não ser relevante para a questão em apreço, uma vez que o recorrente não apresentou qualquer declaração de CPMF, seja mensal, seja trimestral. Logo, a infração de não apresentação da declaração em si, ocorreu.

Ainda em relação às penalidades aplicadas após 25/08/2000, o recorrente discute a (im)possibilidade de a administração pública aplicar, para a mesma infração, mais de uma penalidade, resultando em multa de forma indefinida, posto que de forma sucessiva.

O objeto em discussão refere-se apenas à interpretação do texto legal que culminou na penalidade, qual seja, o artigo 47 da MP 2113-26 e MP 2158-33, com alterações posteriores. Isto porque: (i) entende a Fiscalização que a penalidade é composta por uma multa que se repete em cada mês ou fração de mês, enquanto o contribuinte estiver inadimplente com sua obrigação; e (ii) o recorrente, por sua vez, analisa a norma de forma diversa, defendendo a ocorrência da continuidade delitiva, o que impediria a repetição da multa pelos meses subsequentes ao cometimento da infração.

Para melhor compreender a questão, entendo ser relevante aclarar o que se entende por "continuidade delitiva"¹. Tal conceito decorre de uma adaptação do instituto do "crime continuado", originário do Direito Penal. A definição pode ser observada do Vocabulário Jurídico, de De Plácido e Silva:

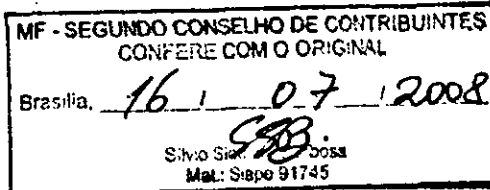
"CRIME CONTINUADO. Assim se diz do crime que, embora consistente em mais de uma ação ou omissão, se mostra resultante de uma só intenção, e tendente à violação de um mesmo direito.

Mas, para que se diga continuado, faz-se mister que a outra ação ou omissão, pelas condições de tempo, lugar e maneira de execução, impliquem na prática de mais de um crime da mesma espécie. Assim, crimes espaçados, contra pessoas diferentes, ou causados por fatos diferentes e com resultados outros, não se aglutinam para a formação do crime continuado.

Embora formado por uma série de fatos, que possam ser tomados isoladamente, aparentemente, assim, distintos entre si, encaminhados todos para a execução de um propósito criminoso. O crime continuado é, precipuamente, caracterizado pela unidade de resolução e pela unidade de direito violado.

São, por, seus elementos, além da unidade do direito violado, e unidade da intenção criminoso, a pluralidade de atos e a evidência deles para a integração de um crime configurado pela lei penal. A evidência do crime continuado impõe ao criminoso a imputabilidade de uma só pena, relativa a um dos crimes, se idêntica, ou a mais grave, se diversas as penas; mas, em qualquer dos casos, sempre aumentada de

¹ Utilizado como paradigma o voto vencido proferido pelo Conselheiro Flávio de Sá Munhoz nos autos do Processo Administrativo nº 10280.004065/2002-59, Recurso nº 131.173, julgado em 20/02/2006.



um sexto a dois terços da penalidade imposta e aplicável (Cód. Penal, art. 71)."

A propósito, é o que diz o art. 71 do Código Penal:

"Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplicando-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços."

Assim, em bem da verdade, considera-se a existência de um só crime e, conseqüentemente, autoriza a aplicação de uma só pena, quando diversas ações são praticadas, em ofensa ao mesmo bem jurídico, sob as mesmas circunstâncias de tempo, lugar e modo.

Ao buscar o conceito na jurisprudência, a conclusão é a mesma:

"as infrações seqüenciais, violando o mesmo objeto da tutela jurídica, guardando afinidade pelo mesmo fundamento fático constituindo comportamento de feição continuada, estão sujeitas à uma única sanção, aplicada e graduada conforme a sua intensidade, reiteração e conseqüências danosas à economia popular. Tipificação que deve ser demonstrada em um só auto de infração." (STJ, 1ª T., REsp nº 131.644/SE, rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJU de 22/05/2000, p. 71 - destacamos)

"O STJ firmou o entendimento de que a seqüência de várias infrações apuradas em uma única autuação caracteriza a chamada infração de natureza continuada, com aplicação de uma única multa fixada de acordo com a gravidade da transgressão cometida." (STJ, 2ª T., REsp nº 252.095/PE, rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 13/03/2006 - destacamos)

"A jurisprudência desta Corte, em reiterados precedentes, tem entendido que há infração continuada quando a Administração Pública, exercendo o poder de polícia, constata, em uma mesma oportunidade, a ocorrência de infrações múltiplas da mesma espécie. A caracterização da continuidade delitiva administrativa se dá em uma única autuação (múltiplos precedentes)." (STJ, 2ª T., REsp nº 616.412/MA, rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 29/11/2004)

"A seqüência de várias infrações de mesma natureza, apurados em uma única autuação, é considerada como de natureza continuada e, portanto, sujeita à imposição de multa singular, a ser fixada de acordo com a gravidade da infração cometida." (STJ, 1ª T., REsp nº 191.991/PE, rel. Min. José Delgado, DJU de 22/3/1999 - destacamos)

Ao analisar o auto de infração e as infrações cometidas, parece-me claro o vínculo existente entre elas, de forma que seria injusto apenar como se houvesse mais de uma ilicitude. Ademais, a interpretação das normas está obrigatoriamente vinculada a todo o ordenamento jurídico, de forma sistemática.

Não parece lógico admitir que o legislador tivesse a pretensão de que a multa pela não entrega da Declaração de CPMF fosse infinita, ou mesmo que alcançasse valores tão

[Assinatura]

[Assinatura]

desproporcionais como os apresentados no auto de infração em apreço: R\$ 150.000,00; R\$ 160.000,00; R\$ 170.000,00; etc.

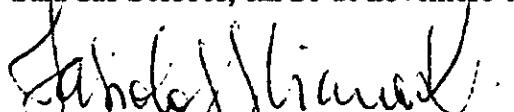
Não são estas as regras atualmente válidas em nosso sistema jurídico, razão pela qual me sinto impelida a realizar a interpretação da norma da forma como interpretada pelo recorrente, ou seja, como sendo devida apenas a multa incidente no momento do descumprimento da obrigação, sem que esta multa seja repetida nos meses subsequentes, transformando a penalidade em dobro, triplo, quádruplo ou indefinida.

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para que seja reformada a r. decisão proferida pela DRJ em Campinas - SP, com a finalidade de que seja reduzida a penalidade aplicada a uma multa por infração, independentemente dos meses de atraso, devidamente atualizada, ou seja:

Data em que deveria ter sido realizada entrega	Mês de Autuação Parcial	Multa Mensal
Abril/98 (declaração - 1º trim/98)	Março/00	0,00
Março/00 (declaração - jan/00)	Março/02	0,00
Março/00 (declaração - fev/00)	Março/02	0,00
Abril/00 (declaração - março/00)	Março/02	0,00
Maio/00 (declaração - abril/00)	Março/02	0,00
Junho/00 (declaração - maio/00)	Março/02	0,00
Julho/00 (declaração - jun/00)	Março/02	0,00
Agosto/00 (declaração - jul/00)	Março/02	0,00
Setembro/00 (declaração - ago/00)	Março/02	0,00
Outubro/00 (declaração - set/00)	Março/02	10.000,00
Novembro/00 (declaração - out/00)	Março/02	10.000,00
Dezembro/00 (declaração - nov/00)	Março/02	10.000,00
Janeiro/01 (declaração - dez/00)	Março/02	10.000,00

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16/07/2008
Sávio S. Barbosa
Mat.: Sape 91745

Declaração de Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Pedi vista desses autos para melhor me inteirar da matéria em debate e, bem examinando-os, impetro vênica para acompanhar a conclusão da ínclita Relatora pelo provimento parcial ao recurso, pelas razões que passo a discorrer.

Relembrando aos nobres pares a matéria em discussão, anoto que se trata de recurso voluntário (fls. 129/155) contra o v. Acórdão DRJ/CPS nº 10.601, de 16/09/2005, da 5ª Turma da DRJ em Campinas - SP (fls. 110/118), que manteve integralmente o lançamento de multa no valor total de R\$ 999.002,38, consubstanciado no auto de infração (fls. 01/09) que acusou a ora recorrente de atraso na entrega de declarações da CPMF no período de abril de 1998 a janeiro de 2001. No Termo de Verificação anexo ao auto de infração (fls. 07/09) a d. Fiscalização esclarece que as multas foram aplicadas com fundamento no art. 11, § 3º, do DL nº 1968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84, conforme determinado na Nota Cosit/Coope nº 30/2002; no referido período anterior a 28/08/2000 e no período posterior, com fundamento nos arts. 11 da Lei nº 9.311/96; e 47 da MP nº 2.037-21, de 25/08/2000, e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores, bem como na Portaria MF nº 106, de 15/05/97; art. 1º da IN SRF nº 44/98; Portaria MF nº 134/99; e arts. 1º das IN SRF nºs 122/99, 131/99 e 45/2001, na seguinte conformidade:

DECLARAÇÃO	DATA ORIGINAL DE ENTREGA	MÊS DE AUTUAÇÃO PARCIAL	MESES DE ATRASO	MULTA MENSAL	TOTAL DA MULTA
1º Trim/98	Abr/98	Mar/02Mar/02	23	57,34	1.318,82
mensal 01/2000	Mar/00	Mar/02	24	57,34	1.376,16
mensal 02/2000	Mar/00	Mar/02	24	57,34	1.376,16
mensal 03/2000	Abr/00	Mar/02	23	57,34	1.318,82
mensal 04/2000	Mai/00	Mar/02	22	57,34	1.261,48
mensal 05/2000	Jun/00	Mar/02	21	57,34	1.204,14
mensal 06/2000	Jul/00	Mar/02	20	57,34	1.146,80
mensal 07/2000	Ago/00	Mar/02	19	10.000,00	190.000,00
mensal 08/2000	Set/00	Mar/02	18	10.000,00	180.000,00
mensal 09/2000	Out/00	Mar/02	17	10.000,00	170.000,00
mensal 10/2000	Nov/00	Mar/02	16	10.000,00	160.000,00
mensal 11/2000	Dez/00	Mar/02	15	10.000,00	150.000,00
mensal 12/2000	Jan/01		14	10.000,00	140.000,00
total					999.002,38

Uma vez relembrados os fatos, passo ao voto.

Como expressamente reconhece a d. Fiscalização no Termo de Verificação anexo ao auto de infração (fls. 07/09), a obrigação da entrega das declarações de CPMF (primeiro trimestralmente, e depois mensalmente: Portaria MF nº 106, de 15/05/97; IN SRF nº

[Assinatura]

[Assinatura]

44/98, Portaria MF nº 134/99; IN SRF nºs 122/99, 131/99 12/2000 e 45/2001) advém do disposto na Lei nº 9.311/96, que, em seus arts. 11 e 19, expressamente dispôs que:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Realmente, consectário lógico do princípio da legalidade penal, o princípio da tipicidade exige não só que as condutas puníveis e as respectivas sanções delas decorrentes

SM

Ady

Dos preceitos expostos resulta evidente que a cobrança da multa excogitada somente se justifica nas estritas hipóteses da legislação específica da CPMF vigente à época das supostas infrações (MP nº 2.037-21, de 25/08/2000, art. 47, e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33), não encontrando justificativa, seja nos decretos-leis referentes a outros tributos anteriores à instituição das referidas multas (DL nº 1.968/82, com redação do DL nº 2.065/83, por força do previsto no DL nº 2.124/84), seja nas Portarias e Instruções Normativas, que obviamente não poderiam instituir obrigações ou penalidades tributárias que se acham sob reserva da lei (art. 97, incisos III e V, do CTN), à qual

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 16 / 07 / 2008	583.
Sílvia Regina de Azevedo Matr. Sape 01745	

deviam estrita subserviência (arts. 99 e 100, inciso I, do CTN). Nesse sentido o Egrégio STJ tem reiteradamente proclamado que: *"o ato administrativo, no Estado Democrático de Direito, está subordinado ao princípio da legalidade (CF/88, arts. 5º, II, 37, caput, 84, IV), o que equivale assentar que a Administração só pode atuar de acordo com o que a lei determina. Desta sorte, ao expedir um ato que tem por finalidade regulamentar a lei (decreto, regulamento, instrução, portaria, etc.), não pode a Administração inovar na ordem jurídica, impondo obrigações ou limitações a direitos de terceiros. (...) Consoante a melhor doutrina, 'é livre de qualquer dúvida ou entredúvida que, entre nós, por força dos arts. 5º, II, 84, IV, e 37 da Constituição, só por lei se regula liberdade e propriedade; só por lei se impõem obrigações de fazer ou não fazer. Vale dizer: restrição alguma se impõem à liberdade ou à propriedade pode ser imposta se não estiver previamente delineada, configurada e estabelecida em alguma lei, e só para cumprir dispositivos legais é que o Executivo pode expedir decretos e regulamentos.'* (Celso Antônio Bandeira de Mello. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo, Malheiros Editores, 2002, págs. 306/331)" (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 584.798-PE, Reg. nº 2003/0157195-7, em sessão de 04/11/2004, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 06/12/2004, p. 205).

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

Mas também no que toca às multas aplicadas no período posterior a 28/08/00, com fundamento no art. 47 da MP nº 2.037-21, de 25/08/2000 (reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores), a r. decisão recorrida merece reforma.

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

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

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

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, distinguem-se claramente as infrações tributárias substanciais das infrações tributárias formais, configurando-se as primeiras (infrações substanciais), quando um

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16/07/2008
Sílvia Regina M. Barbosa Matr. Sisepe 91745	

dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em falta ou insuficiência do pagamento do tributo, e as segundas (infrações formais), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das obrigações tributárias acessórias instituídas para tutelar o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que possibilitam a fiscalização e controles de arrecadação do tributo.

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

De fato, exatamente para impedir a aplicação cumulativa abusiva das referidas penalidades o inciso I do dispositivo penal excogitado limitou a aplicação da multa ao valor de R\$ 5,00 por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, enquanto que o inciso II do mesmo artigo, no caso de persistência da infração, limita a multa agravada em R\$ 10.000,00 ao mês - calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário ou outro meio de informação padronizado for apresentado fora do período determinado.

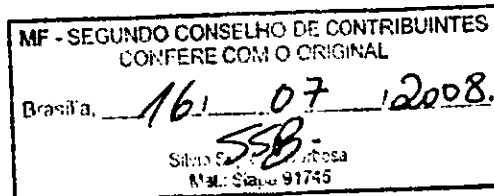
Em suma, da leitura atenta e conjugada dos dispositivos penais em comento, resulta claro que a própria lei pressupõe que as infrações se apresentem de forma sequencial, ferindo o mesmo objeto da tutela jurídica e guardando afinidade com igual fundamento fático (falta de entrega das referidas informações), o que as caracteriza como comportamento de feição continuada, sujeitando-as a duas sanções subseqüentes, cujas respectivas aplicações se acham ambas legalmente limitadas: a primeira, ao valor de R\$ 5,00 por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, e a segunda, na persistência da primeira infração, limitada ao valor de R\$ 10.000,00 ao mês - calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário ou outro meio de informação padronizado for apresentado fora do período determinado.

Estes limites legalmente impostos às referidas multas (limites mínimos e máximos de valor, e limites de períodos de apuração), visam exatamente impedir abusos que tornem a sua aplicação irrazoável ou desproporcional, tal como ocorre no caso concreto, onde se constata que a aplicação conjugada e indiscriminada das referidas penalidades, em decorrência de uma única falta de entrega de declaração num único mês, em face da multiplicação de seu valor pelo número de meses em que o recorrente permaneceu inadimplente na informação do referido mês, resulta na sua majoração artificial acima do limite legal (R\$ 10.000,00 ao mês da inadimplência), na proporção de 1.900% do limite legal, como é o caso da falta de informação constatada no mês de agosto de 2000, à qual foi aplicada uma multa de R\$ 190.000,00.

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

[Assinatura]

[Assinatura]



e que foram instituídos exatamente para refrear os abusos, a irrazoabilidade ou a desproporcionalidade na sua aplicação.

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

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

"ADMINISTRATIVO - MULTA - FORMA DE COBRANÇA.

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

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

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

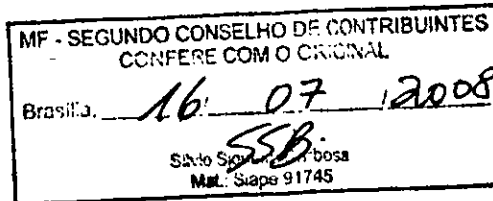
"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

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

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato

SPU

Edy



administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

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

(...)

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

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

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

SSB

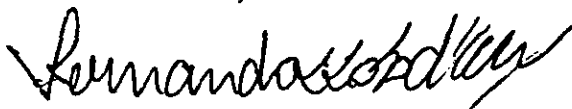
Redy

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 16/07/2008
Selo SSB: [assinatura]
Mat. Supl. 31/45

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário (fls. 129/155) para reformar parcialmente a r. decisão recorrida de fls. 110/118 e excluir do lançamento original as multas relativas às supostas infrações ocorridas anteriormente a 28/08/2000, reduzindo o valor total das referidas multas remanescentes para a importância de R\$ 40.000,00, correspondente a R\$ 10.000,00 por cada mês em que se constatou a falta de apresentação das Declarações a que estava obrigado o recorrente (setembro a dezembro de 2000), nos expressos termos do art. 47, inciso I, da Medida Provisória nº 2.037-21, de 25/08/2000 (e reedições posteriores, convalidadas pelas MP nºs 2.113-26 e 2.158-33 e alterações posteriores), e da jurisprudência citada.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007.



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'ÊÇA



A não entrega da declaração é composta por uma única omissão (não entrega) e caracteriza apenas uma infração (falta ou atraso de entrega da declaração), com a aplicação de uma única multa, que é dimensionada pela quantidade de meses-calendário ou fração em que ocorra a omissão.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	16 / 07 / 2008
Sílvia S. de Azevedo	
Mat. Sape 91745	

Não há, assim, possibilidade de afastar a aplicação da multa sob a consideração de que se trataria de mais de uma, especialmente por analogia com a figura do crime continuado.

Quanto à continuidade da exigência da multa, deve-se esclarecer que toda penalidade relativa às chamadas obrigações tributárias acessórias somente poderia ser exigida enquanto cabível o cumprimento da obrigação.

Especificamente no caso da CPMF, a declaração somente poderia ser exigida enquanto possível o lançamento de ofício, de forma que, havendo ocorrido a decadência da contribuição devida em determinado período, não seria mais exigível a multa. Assim, as multas aplicadas por lançamento de ofício até aquele momento seriam exigíveis, sendo impossível a aplicação posterior do complemento da multa. A questão, dessa forma, é irrelevante para caracterizar semelhança com o crime continuado.

Quanto à interpretação do fato que daria ensejo à multa, o citado art. 47 da MP nº 2.158-35, de 2001, determinou a aplicação da multa caso houvesse descumprimento da obrigação correspondente à entrega da declaração no prazo fixado.

Dessa forma, o ato contrário à apresentação da declaração no prazo é tanto a não apresentação como a entrega em outro prazo, sendo, portanto, cabível a multa no caso de apresentação fora do prazo ou de falta de apresentação.

Ademais, se se admitisse a aplicação da multa apenas para a apresentação da declaração fora do prazo, estaria configurada uma situação em que haveria multa apenas para a situação mais branda (entrega de declaração fora do prazo).

Como não seria exigível a multa se não houvesse a apresentação da declaração, o sujeito passivo que nunca a apresentasse não poderia ser punido, o que é uma incongruência.

Por fim, no que diz respeito à inexistência de previsão legal ao estabelecimento da obrigação de apresentação da declaração mensal de CPMF, deve-se ter em conta que o art. 19 da Lei nº 9.311, de 1997, conferiu ao Secretário da Receita Federal competência para regular a lei e, dentro dessa competência, insere-se a possibilidade de estabelecimento de outras obrigações acessórias. Caso não houvesse tal possibilidade, não haveria razão para que a lei estabelecesse a aplicação da multa, uma vez que, além da falta ou insuficiência de recolhimento de tributo, apenas o descumprimento de obrigações acessórias poderia dar ensejo à aplicação de penalidade.

Voto, portanto, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007.


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

