



Processo nº 16327.000837/2002-86
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.190 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO BOAVISTA INTERATLANTICO S/A

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

CPMF. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO. MULTA. CABIMENTO

A não entrega da Declaração de CPMF no prazo legal estipulado sujeita o contribuinte à multa prevista na legislação pertinente - art. 11, § 22, da Lei nº 9.311, de 1996 e art. 47 da MP nº 2.037-21, de 2000.

CPMF. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. FORMA DE CÁLCULO.

Por força de comando normativo expresso, que não se pode afastar por considerações de irrazoabilidade ou desproporcionalidade, a multa incidente na entrega fora do prazo das declarações de prestação de informações relativas à CPMF, previstas nos arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 1996, incide “por mês-calendário ou fração”. Nesses termos, o valor final da penalidade é apurado multiplicando-se o valor pelo número de meses transcorridos desde a data prevista na lei para sua entrega até o cumprimento da obrigação acessória.

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 Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

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

Relatório

Cuidam-se de Recurso Especial de divergência da Fazenda Nacional dirigido à CSRF, interpostos contra o **Acórdão nº 201-80.745**, de 20/11/2007, da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário (fls. 217/233).

Da lavratura do Auto de Infração

O Auto de Infração (fls. 62/75) foi lavrado para exigência de **multa** decorrente da **falta de entrega de Declarações de CPMF** no prazo legal (obrigação acessória). Conforme relato da Fiscalização, não tendo atendido plenamente a intimação, ficou o Contribuinte sujeito à penalidade prevista na Medida Provisória nº 2.037-21, de 2000 e reedições posteriores, convalidadas pelas MP 2.113-26 e MP 2.158-33 e alterações posteriores.

Parte das penalidades foram aplicadas para declarações com prazo de entrega posterior a 28/08/2000. Para as declarações anteriores aplicou-se a penalidade prevista no art. 11, parágrafo 3º, do Decreto-lei nº 1.968, de 1982, com redação do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, por força do previsto no Decreto-lei nº 2.124, de 1984, conforme determinado na Nota Cosit/Coope nº 30, de 2002.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado do lançamento em 01/04/2002 (fl. 21), o Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 22/40), rebatendo as acusações da Fiscalização, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que a exigência de multa de valor tão elevado, superior até ao valor da CPMF paga, fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e, que a aplicação ao período anterior a 28/08/2000 de multa emprestada da legislação do Imposto de Renda é incabível, não encontrando amparo no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984.

A DRJ em Campinas/SP, prolatou o Acórdão nº 10.601, de 16/09/2005 (fls. 114/122), julgando **procedente o lançamento**, sintetizado da seguinte forma: a não entrega da Declaração de CPMF no prazo legal, sujeita o contribuinte à multa prevista na legislação, devendo a discussão de legalidade ou constitucionalidade da norma ser decidida pelo Judiciário.

Do Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão de piso (em 24/01/2006), interpôs Recurso Voluntário (128/161), requerendo a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância, que em apertada síntese, alega as mesmas razões trazidas em sua Impugnação e, que:

a) inexistia previsão legal de penalidade específica pela violação ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 antes de 20/08/1999, sendo certo que não é possível o empréstimo de penalidade prevista para o descumprimento de outras obrigações (Imposto de Renda), no caso a prevista no art. 11, §3º, do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, na redação do Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, invocando o art. 59 do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984;

b) que a multa, da forma como exigida, fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade entre o bem tido por violado e a sanção aplicada;

c) não houve prejuízo ao Fisco, uma vez que houve recolhimento do tributo e 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, de 2001 previu-se a possibilidade de utilização de tais informações;

d) a infração, se havida, é una, apenas com efeitos continuados no tempo, somente podendo ser imposta uma única penalidade. Cita jurisprudência do STJ, infrações continuadas;

e) 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 e,

f) discute, ainda, a taxa Selic, vez que é figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes à remuneração de serviços das instituições financeiras.

Ao final, inova quanto às seguintes argumentos: (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 (MF) nºs 106, de 1997, 134, de 1999 e 227, de 2002, o que não se poderia admitir em razão da necessidade de as infrações estarem previstas em lei.

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 201-80.745**, de 20/11/2007, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário. O Colegiado entendeu por 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). Em seus fundamentos esclareceu que:

(i) 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, de 1996);

(ii) a pessoa jurídica incorporadora responde pela totalidade dos débitos da incorporada, inclusive àqueles não conhecidos quando da incorporação; e

(iii) 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 Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão nº 201-80.745, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 239/257), em cuja admissibilidade suscitou (a) contrariedade à lei ou à evidência de prova, em decisão não unânime e (b) divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto a seguinte matéria: “**manutenção da multa pela falta entrega das declarações de CPMF no prazo legal, aplicada em razão do número de meses de atraso**”. Em suas considerações, a Fazenda Nacional requer que seja provido o recurso para reformar o acórdão recorrido no sentido de que seja restabelecido, *in totum*, o lançamento devidamente efetuado com base na legislação em vigor.

Aduz que restou evidenciado nos autos os motivos pelos quais as DICs-CPMF são tão importantes. Por conta disso, o ordenamento jurídico brasileiro tem como muito grave o

atraso na sua entrega, de maneira que sua penalidade é rigorosa; que a instituição financeira ficou em média, dois anos sem entregar as DICs-CPMF, ciente da consequência que isso poderia causar e que só as entregou após intimação e autuação da Fiscalização; é comportamento que tem de ser devidamente desestimulado e combatido com rigor pelo Fisco.

“(...) No caso de multa, porém, há a finalidade precípua de punir o ilícito. Não há sentido na limitação rigorosa da multa à semelhança do tributo, pois as situações são totalmente diversas. Toda penalidade deve ser gravosa a ponto de punir e desestimular o ilícito. HA, é claro, os limites da razoabilidade e da proporcionalidade (e uma penalidade!), mas estes certamente são bem mais folgados do que os limites de não confisco a tributos (obrigação sem caráter ilícito)”.

Conclui que resta evidente a violação ao art. 46 da MP 2.037-21, de 2000, razão pela qual imperioso se faz a admissão e provimento da presente recurso.

Para comprovar o dissenso foi colacionado, como paradigma, o Acórdão nº 202-17.385.

Alega que o Acórdão recorrido entendeu que 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. No Acórdão paradigma, a Turma julgadora concluiu que a Lei nº 9.311, de 1996 conferiu competência específica para à Administração Fazendária estabelecer obrigações acessórias no interesse das atividades de tributação, fiscalização e arrecadação da CPMF. O cumprimento dessas obrigações fora do prazo legal sujeita à penalidade pecuniária determinada na legislação vigente à época dos fatos geradores. 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 1.968/82, 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.

Conclui que, no caso, teria restado constatado que estão presentes os requisitos para a interposição do Recurso Especial, quais sejam: (i) o recurso é tempestivo; (ii) a decisão não foi unânime e, (iii) a contrariedade à lei restou demonstrada na exposição apresentada na petição apresentada pela Fazenda Nacional.

Com as considerações consubstanciados no Exame de Admissibilidade de Recurso Especial – Despacho nº 201-280, de 09/07/2008, a Presidente da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 260/262), deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, quanto “à manutenção da multa pela falta entrega das declarações de CPMF no prazo legal, aplicada em razão do número de meses de atraso”.

Das contrarrazões do Contribuinte

Cientificado do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões, assentadas na petição de fls. 268/311, alegando que o recurso interposto não merece prosperar tendo em vista que o acórdão recorrido está em perfeita consonância com a legislação e a jurisprudência aplicável.

Insiste que para as declarações com prazo de entrega anterior a 25/08/2000 inexistia previsão legal de penalidade específica para a violação ao disposto no artigo 11 da Lei

9.311, de 1996, pelo que a aplicação de multa com base na legislação pertinente ao Imposto de Renda (IR) prevista no artigo 11, par. 3º do DL nº 1.968, de 1982, na redação do 2.065, de 1983, como pretende a fiscalização invocando o art. 5º do DL nº 2.124, de 1984, **viola o princípio da legalidade.**

Ao final, afirma que dúvida não remanesce quanto impossibilidade de exigência das multas em questão, também por violação aos princípios da **razoabilidade e da proporcionalidade**, razão pela qual não merece reforma o acórdão recorrido, pede que seja negado seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº **201-80.745**, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, a Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 291/298), em cuja admissibilidade suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação “à responsabilidade da sucessora pela multa aplicada”, quando a sucessão ocorreu em data posterior aos fatos objeto do lançamento.

No entanto, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção, no Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 354/356, negou seguimento ao Recurso Especial por entender que não foram atendidos os pressupostos necessários para sua admissibilidade à CSRF. A negativa fundamentou-se no fato da Contribuinte ter apresentado paradigma que não logrou comprovar a alegada divergência jurisprudencial.

Solicitação de Reexame

O Contribuinte requereu e foi recepcionado pelo Presidente da CSRF, o Recurso Especial para reexame do Despacho que lhe negou seguimento.

O recurso foi reexaminado e, em confronto com o acórdão recorrido, restando verificado que encontrava-se corretamente decidido pelo Despacho do Presidente da 3ª Câmara.

Assim, o Presidente da CSRF, em seu Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 357/358, entendeu que “Tratando-se de situações fáticas distintas não é possível deduzir que houve divergência na aplicação da legislação tributária”. Por estas razões, não foram satisfeitos os pressupostos de admissibilidade do recurso manejado, razão pela qual decidiu manter, na íntegra, o Despacho do Presidente da 3ª Câmara, negando seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 1ª Câmara do 2º

Conselho de Contribuintes (fls. 260/262), com o qual concordo com seus fundamentos e adoto neste voto.

O Acórdão recorrido, em suma, entendeu 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 e, nos períodos seguintes, a não entrega de declaração de CPMF, a multa a ser aplicada seria única. No Acórdão paradigma decidiu de modo diverso: que o lançamento a referida multa com vencimento anterior a 28/08/2000, tem fundamento no art. 11 do Decreto-Lei n.º 1.968 de 1982, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 2.065/83, por força do disposto no art. 5º, § 3º, do Decreto-Lei n.º 2.124/84. 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 n.º 2.037-21/2000, que corresponde, atualmente, ao art. 46 da MP n.º 2.158-35/2001.

Assim, a divergência jurisprudencial restou comprovada e, portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que no presente Recurso discute-se a divergência quanto “à manutenção da multa pela falta entrega das declarações de CPMF no prazo legal”, aplicada em razão do número de meses de atraso.

Pois bem. A matéria sob discussão, trata de MULTA por atraso na entrega de declarações da CPMF no **período de abril de 1998 a janeiro de 2001**.

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 instituisse 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 decidiu 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° 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° 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° 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° 1.968**, de 23 de novembro de 1983, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto -lei n° 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° 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° 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° 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 nº 1.968, de 1982, conforme determinado pelo art. 5º, §3º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984.

No §3º da art. 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 1982, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 1983, referia-se inicialmente apenas às informações relativas ao Imposto de Renda. Entretanto, o art. 5º do § 3º do Decreto-lei nº 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 nº 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 nº 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) nº 2.037-2, de 25/08/2000 (convalidadas pelas MP's nº 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 nº 2.037-21/2000:

Art. 46. 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. 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).

Saliente-se que a aplicabilidade dessa multa deve ser considerada para as declarações em que a data original de entrega a partir de 25/08/2000.

Do critério de cálculo da multa

O contribuinte alega que a Fiscalização teria imposto tantas multas quantos foram os meses de atraso para cada uma das declarações apresentadas e que tal procedimento não está correto. No Acórdão recorrido decidiu-se que o valor da multa imposta no lançamento encontra respaldo legal, no entanto deveria ser reduzido por valor mensal (por infração), pois não foi pretensão do legislador estabelecer multa de caráter infinito e desproporcional.

Aqui, encontra-se em discussão o critério de Cálculo da Multa por atraso na entrega de declarações relativas à CPMF, se de forma única ou cumulativa.

Com efeito, quando a legislação determina a multa por mês de atraso, haveria, em tese, duas possíveis interpretações para o texto:

(a) a primeira, de que o mês de atraso se refira ao mês em que a declaração é exigida e, portanto, a multa seria devida uma única vez, não cabendo nova exigência nos meses posteriores; e

(b) a segunda, de que o mês de atraso se refira ao período compreendido entre o vencimento do prazo para entrega da declaração e sua efetiva entrega (ou o lançamento, no caso de a entrega não ter ainda ocorrido), situação em que caberia nova exigência da multa a cada mês transcorrido.

Antes de prosseguir, necessito fazer uma ressalva. Em decisão recente deste colegiado, no acórdão 9303-009.808, de novembro de 2019, quando julguei pela primeira vez a matéria, acompanhei o voto da Sra. Relatora, Dra. Vanessa Marini Cecconello, entendendo que a aplicação da multa por falta ou atraso na apresentação da Declaração de CPMF seria única. Entretanto, neste momento, enfrentando a matéria na qualidade de relator, realizando uma análise mais aprofundada do tema, concluí pela necessidade de alteração do entendimento.

Feitas as necessárias ressalvas e esclarecida a delimitação da lide, passo aos fundamentos do voto.

Pois bem, a base legal para a exigência de declarações relativas à CPMF consiste nos arts. 11 e 19 da Lei nº 9.311, de 1996. No art. 11, consta que as informações constantes das declarações e seus prazos para apresentação devem ser definidos por ato do Sr. Ministro da Fazenda (cargo atualmente denominado Ministro da Economia). Já, no art. 19, consta que compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB exarar ato próprio, para definição das normas necessárias à execução das determinações ministeriais.

Pelo que se encontra acima, depreende-se que normas infralegais é que determinarão as declarações a serem exigidas e sua forma de apresentação.

Assim, as declarações exigidas foram instituídas em quatro categorias: (a) declaração trimestral das movimentações de cada correntista, (b) declaração da relação de pessoas jurídicas fora do campo de incidência da contribuição, (c) declaração de valores não retidos e não recolhidos por decisão judicial e cuja conta bancária tenha sido encerrada e (d) declaração mensal consolidada da movimentação da instituição financeira.

A Declaração do valor global movimentado na instituição financeira a cada mês por correntistas, especificando o CPF (número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas, do Ministério da Economia) ou CNPJ (número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Economia), entregue **trimestralmente**:

- para os períodos do ano-calendário de 1998, foi prevista pela Portaria MF nº 106, de 1997 e regulada pela Instrução Normativa SRF nº 44, de 1998; e

- para os períodos a partir de 1999, foi exigida com base na Portaria MF nº 134, de 1999, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 131, de 1999 e 45, de 2001.

Em todos os casos, o prazo para entrega foi estipulado como o último dia do mês subsequente ao final do período da declaração.

A declaração da relação de pessoas jurídicas com não incidência teve previsão de entrega até 30/11/1999, conforme consta das Instruções Normativas SRF nº 67, de 1999 e 136, 1999.

A Declaração de valores não retidos e não recolhidos por decisão judicial e cuja conta bancária tenha sido encerrada teve como prazo de entrega, inicialmente, 30/11/2000 e, para períodos posteriores, o/ último dia do mês subsequente ao da não retenção, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 89, de 2000, combinado com o Ato Declaratório Cotec nº 3, de 2000.

Por fim, a Declaração de informações consolidadas **mensais** sobre os valores tributados pelas instituições financeiras (sem especificar CNPJ/CPF do correntista), foi exigida a partir de 02/07/1998, com base nas Instruções Normativas SRF nº 49, de 1998 e 12, de 2000. O prazo definido para entrega foi também o último dia do mês subsequente ao final do período da declaração.

Conhecidas as declarações exigidas, vejamos as penalidades para a falta ou o atraso na entrega das declarações, e sua base legal.

Até 25/08/2000, ou seja, antes da vigência da Medida Provisória nº 2.037-21, de 2000, posteriormente convertida na Medida Provisória nº 2.158, de 2001, a penalidade era de 10 ORTN (obrigações reajustáveis do tesouro nacional), por mês ou fração de atraso. Sua base legal era o art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, que tratava da falta de entrega de declarações relacionadas ao Imposto sobre a Renda e, por força do § 3º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, foi tornado aplicável às declarações em tela.

Após 25/08/2000, a penalidade foi prevista em R\$ 10.000,00 por mês ou fração de atraso, pelo art. 46 da Medida Provisória nº 2.037-21, de 2000.

A existência de declarações trimestrais já seria suficiente para afastar a possibilidade de a lei ter utilizado a expressão “mês de atraso” com o objetivo de referir um período ao qual a declaração referir-se-ia, cabendo apenas e tão somente considerar a expressão como medida de tempo entre o vencimento da obrigação da entrega da declaração e sua efetiva entrega ou o lançamento.

No caso, temos o atraso na apresentação tanto de declarações mensais quanto trimestrais, conforme quadro demonstrativo a seguir:

| DECLARAÇÃO | DATA ORIGINAL DE ENTREGA | MÊS DE AUTUAÇÃO PARCIAL | MESES DE ATRASO | MULTA MENSAL | TOTAL DA MULTA |
|---------------------------|--------------------------|-------------------------|-----------------|--------------|-------------------|
| 1º Trim/98 mensal 01/2000 | Abr/98 Mar/00 | Mar/02Mar/02 | 23 24 | 57,34 57,34 | 1.318,82 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 |

Contudo, o ponto fulcral, no entender deste conselheiro, reside no objetivo da declaração, que, à época, tinha a função de informar a administração tributária sobre a situação de terceiros. Lembrando que a Lei nº 10.147, de 2001, permitiu o uso dessas informações, de forma retroativa, nos termos da Súmula CARF nº 35.

Dessa forma, a cada mês que essas informações não chegassem ao conhecimento da administração tributária, maior seria a dificuldade de persecução do crédito tributário desses terceiros, em face do transcurso do prazo decadencial, que não se suspende ou interrompe. Ora, a aplicação da multa a cada mês de atraso no fornecimento das informações na declaração está totalmente em consonância com o objetivo e coibir a prática de ocultar da administração tributária informações necessárias à sua atividade.

Com isso, as instituições financeiras são incentivadas a apresentar tempestivamente informações que revelam indícios da ocorrência de fatos geradores de seus correntistas, permitindo que a administração tributária realize com eficiência sua função fiscalizadora. Aliás, a interpretação da norma proposta pela recorrente teria um efeito danoso ao sistema de controle do crédito tributário, incentivando, inclusive, eventuais conluios entre instituições financeiras e contribuinte em geral, prejudicando a eficácia da fiscalização e, consequentemente, da arrecadação de tributos em geral.

Não se está aqui apontando a ocorrência de qualquer conluio no caso dos autos. Nesse voto, apenas é defendida a interpretação da lei que venha a evitar que eventuais conluios venham a ocorrer.

Importante colocar que, para declarações relativas a outros tributos, foram editadas normas específicas, com o objetivo de restringir o lançamento da penalidade por falta ou atraso na entrega de declaração ao valor da multa, uma única vez por declaração. Contudo, para a CPMF não houve edição de norma nesse sentido.

Por fim, cabe rechaçar o argumento de que a exigência da multa a cada mês de atraso equivaleria à imposição de multas indefinidas, sem limitação de valor. Com efeito, não há que se falar em multa sem limitação de valor, por conta do instituto da decadência, segundo o qual somente se poderia lançar multas até o transcurso do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento fosse possível. Portanto, esse seria o limite de valor da multa.

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, nos termos deste voto, reformando-se o Acórdão recorrido para manter integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos