



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

Processo nº 19740.000291/2009-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-002.207 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS (DIMOF)
Recorrente COOPSERJ - COOPERATIVA DE CRÉDITO MÚTUO DOS SERVIDORES PÚBLICOS DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2009

NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade em relação aos atos administrativos que instruem os autos, no case em foram lavrados por servidor competente com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-los ou impugná-los no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INTIMAÇÃO PRÉVIA NÃO NECESSÁRIA.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ATRASO NA ENTREGA DA DIMOF

O atraso na entrega da DIMOF pela pessoa jurídica obrigada enseja a aplicação da penalidade prevista na legislação tributária.

PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Em matéria de penalidade a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A partir de 28.12.2012 o sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos pela legislação fica sujeito a multa por apresentação extemporânea no valor de R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real.

Está obrigada à apuração do lucro real a pessoa jurídica cuja atividade seja de cooperativa de crédito.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração à fl. 08, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$30.000,00 a título de multa de ofício

isolada por atraso na entrega em 14.08.2009 da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF) do segundo semestre do ano-calendário de 2008, cujo prazo final era 27.02.2009.

Para tanto, foi tem cabimento o seguinte enquadramento legal: art. 113, art. 115 e art. 160 do Código Tributário Nacional, art. 11 do Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 19 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, bem como art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 03-07, com as alegações a seguir transcritas.

Faz um relato sobre o lançamento e a redução legal do valor da multa de ofício isolada e suscita:

Entretanto mesmo após a aplicação do referido desconto, o valor da multa permanece exorbitante tendo em vista a existência da Lei nº 10.833/03 que prevê em seu art. 83, para o caso da Impugnante o valor de R\$200,00 [...] por mês-calendário ou fração em atraso, ou seja, o débito da Impugnante não alcança sequer 5% do valor contido na notificação, perfazendo a monta de apenas de R\$1.200,00 [...].

A notificação está baseada na Lei nº 10.637 de 2002, que foi normatizada por 2 instruções de 2008, entretanto, existe a Lei nº 10.833 de 2003 que sustenta a imposição dos valores de multas muito inferiores, devendo, portanto, ser aplicada a esta situação concreta, tendo em vista que é posterior e mais benéfica ao contribuinte.

Embora a instrução normativa pertinente ao caso seja de 2008, a aplicação da mesma em detrimento da Lei 10.833 de 2003 contraria, frontalmente o princípio constitucional da legalidade, previsto no artigo 37 da CF, e a hierarquia das leis que versam sobre tributos e as relações jurídicas eles pertinentes.

Alem disso, o valor R\$5.000,00 [...] cobrado por mês-calendário em atraso, fere o princípio constitucional do não-confisco nos moldes do [artigo 150 CF/88].

É verdade que tal previsão constitucional faz referência aos tributos, porém de acordo com posicionamento dominante da doutrina e jurisprudência, a multa aplicada no campo tributário deve seguir os mesmos princípios existentes para este ramo do Direito, pois, apesar de não ser tributo restringe o mesmo direito fundamental que este, que é a propriedade [...].

Mister é salientar que a Instrução Normativa está inserida no contexto das normas complementares, de alcance inferior às leis, tratados e convenções internacionais e decretos, conforme expresso no art. 100 do CTN, daí constituir um verdadeiro despropósito essa iniciativa da [RFB] impor essas alterações relativas à aplicação de multa por atraso em valor exorbitante e muito superior ao previsto no art. 83 da Lei 10.833/03.

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

Conclui:

Diante do exposto requer a Impugnante, [...], demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, seja acolhida apresente impugnação para o fim de assim ser decidido revisando-se o débito fiscal impugnado, devendo, em consequência, ser aplicado ao caso em tela o disposto no art. 83 da Lei 10.833/03, reduzindo-se o valor do crédito tributário de R\$30.000,00 [...] para R\$1.200,00 [...].

Está registrado como resultado do Acórdão da 8ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-32.363, de 28.07.2010, fls. 86-89: Impugnação Improcedente.

Restou ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008

DIMOF. MULTA APLICADA. CONFISCO. QUESTÃO CONSTITUCIONAL.

Não cabe aos órgãos da administração tributária apreciar a legalidade ou constitucionalidade dos atos normativos expedidos pelas autoridades competentes, bem como de lei validamente editada.

Notificada em 22.09.2011, fl. 91, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 14.10.2011, fls. 94-95, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

Acrescenta que:

I - OS FATOS

A impugnante foi tributada pela Delegacia da Receita Federal do Rio de Janeiro, por atraso na entrega da declaração (DIMOF) 2º. Semestre de 2008, sendo o prazo final de entrega em 21/02/2009 e cuja declaração fora entregue pela impugnante em 14/08/2009, o valor da multa conforme acórdão acima e no valor de R\$25.179,00.

II - O DIREITO

II. 1 - PRELIMINAR

Preliminarmente, a impugnação merece ser conhecida, porquanto, protocolizada dentro prazo legal, a parte é legítima e o instrumento manejado é adequado ao fim que se propõe a impugnante esta disposta a pagar a dívida, mas não pelo valor executado.

II. 2 - MÉRITO

Quanto a este valor de R\$25.179,00 pois de acordo com a Lei Federal 10.833 que no art.83 reduz a multa para o valor de R\$200,00 [...] ao mês calendário ou fração o que equivale o valor de R\$1.200,00 [...] sem correção. Por cautela, se diverso for o entendimento de Vsas quanto às preliminares no mérito vem dizer que a multa questionada é derivada do não cumprimento das obrigações indicadas nos arts. 11 e 19 da Lei 9.311/96 por sua vez fazendo menção a mesma situação a Lei

Federal 10.833/03 reduz o valor multa, de maneira significativa, de modo que, de acordo com o Código Tributário [e na] Constituição Federal tem regra específica, tratando-se de ato não julgado, quando lhe comine penalidade menos severa prevista em lei vigente ao tempo de sua prática [art. 106 CTN].

No dia 20/08/2009, foi retirado pelo certificado digit 1 (cópia em anexo) uma Declaração Negativa, do qual não constava nenhuma irregularidade nos controles da Receita Federal e da Procuradoria - Geral da Fazenda Nacional.

E notória, a importância da formalidade dessa repartição, para que seus contribuintes sejam informados em tempo hábil para evitar desconforto e pagamento de multa.

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

Conclui:

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Lembrando ainda, que não houve a intenção do atraso da declaração e sim erro humano, pois em 11/12/2009, a impugnante transmitiu em tempo hábil a DIMOF [...].

Termos em que Pede deferimento.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

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

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, o Auto de Infração pode ser lavrado sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

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

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos².

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente diz que o lançamento não poderia ter ido realizado sem prévia intimação.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

² Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante da multa de ofício isolada devida e identificação do sujeito passivo e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 46, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador⁴.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que está amparada pela denúncia espontânea.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão-somente a obrigação

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

⁴ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal⁵.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP⁶, cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁷.

Restou demonstrado que o presente caso trata-se de descumprimento de obrigação acessória que não está amparada pelo instituto da denúncia espontânea. Assim, denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 49, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

⁵ Fundamentação legal: art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁷ Fundamentação legal: art. 138 do Código Tributário Nacional, art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Diferente do entendimento da Recorrente, no presente caso, não tem cabimento a aplicação da norma geral em relação à multa de ofício isolada aplicável às cooperativas de créditos em relação instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição na prestação à RFB das informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos do art. 83 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Nos autos, contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração à fl. 08, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$30.000,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 14.08.2009 da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF) do segundo semestre do ano-calendário de 2008, cujo prazo final era 27.02.2009.

Até 27.01.2008

A Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof), cuja apresentação é obrigatória para as pessoas jurídicas, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar informações semestrais, na forma e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), relativas a cada modalidade de operação financeira de que trata o art. 3º do Decreto nº 4.489, de 2002, em que o montante global movimentado em cada semestre seja superior aos seguintes limites:

I – para pessoas físicas, R\$5.000,00 (cinco mil reais);

II – para pessoas jurídicas, R\$10.000,00 (dez mil reais).

As operações financeiras de que tratam os incisos II, III e IV do art. 3º do Decreto nº 4.489, de 2002, devem ser consideradas de forma conjunta pelas instituições financeiras, para fins de aplicação dos limites legais .

As informações sobre as operações financeiras compreendem a identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços, pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e os montantes globais mensalmente movimentados.

Na hipótese em que o montante global movimentado no semestre referente a uma modalidade de operação financeira seja superior aos limites legais, as instituições financeiras deverão prestar as informações relativas às demais modalidades de operações ou conjunto de operações daquele titular ou usuário de seus serviços, ainda que os respectivos montantes globais movimentados sejam inferiores aos limites estabelecidos.

Período de 29.01.2008 a 15.10.2008

Instituir a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof), cuja apresentação é obrigatória para os bancos de qualquer espécie, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo, e para as instituições autorizadas a realizar operações no mercado de câmbio

A instituição autorizada a realizar operações no mercado de câmbio, que contratar pessoas jurídicas mediante convênio para realizar operações cambiais, é responsável por declarar as informações relativas às contratadas.

As instituições de que trata o art. 1º prestarão, por intermédio da Dimof, informações sobre as seguintes operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços:

- I - depósitos à vista e a prazo, em conta de depósito ou conta de poupança;
- II - pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques, em conta de depósito ou conta de poupança;
- III - emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados, em conta de depósito ou conta de poupança;
- IV - resgates à vista ou a prazo, em conta de depósito ou conta de poupança;
- V - aquisições de moeda estrangeira;
- VI - conversões de moeda estrangeira em moeda nacional;
- VII - transferências de moeda estrangeira e de outros valores para o exterior.

As informações compreendem a identificação dos titulares das operações financeiras, pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e os montantes globais mensalmente movimentados.

É vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a origem ou o destino dos recursos utilizados nas operações financeiras.

Considera-se, de forma isolada, montante global mensalmente movimentado:

- I – o somatório dos lançamentos a crédito efetuados no mês, nas operações financeiras;
- II – o somatório dos lançamentos a débito efetuados no mês, vinculados às operações financeiras;
- III - o somatório das compras efetuadas no mês, em moeda nacional;
- IV - o somatório das vendas efetuadas no mês, em moeda nacional;
- V - o somatório, em moeda nacional transferidos no mês, contemplando todas as modalidades, independente do mercado de câmbio em que se operem.

Na apuração dos montantes globais mensalmente movimentados, as instituições financeiras não deverão considerar os lançamentos:

- I - a débito ou a crédito referentes a estornos contábeis;
- II - de juros pagos ou creditados a título de rendimento de aplicações financeiras nas contas de poupança;

III - de transferências entre contas de depósito e contas de poupança do mesmo titular.

Na hipótese em que a pessoa jurídica seja titular de mais de uma conta de depósito ou de poupança em uma mesma instituição financeira, as informações sobre os montantes globais mensalmente movimentados deverão ser consolidadas, para fins de prestação de informações na Dimof.

As instituições financeiras estão obrigadas à apresentação das informações, em relação aos titulares das operações financeiras quando o montante global movimentado, em cada semestre, for superior a:

I - R\$5.000,00 (cinco mil reais), no caso de pessoas físicas;

II - R\$10.000,00 (dez mil reais), no caso de pessoas jurídicas.

Considera-se montante global movimentado em cada semestre o somatório dos montantes globais movimentados mensalmente nos meses de janeiro a junho e de julho a dezembro, correspondendo ao primeiro e ao segundo semestres de cada ano, respectivamente.

Os limites legais deverão ser aplicados isoladamente em relação a cada um dos somatórios dos montantes globais movimentados.

A Dimof deverá ser apresentada, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço <www.receita.fazenda.gov.br>:

I - até o último dia útil do mês de fevereiro, contendo as informações relativas ao segundo semestre do ano anterior; e

II - até o último dia útil do mês de agosto, contendo as informações relativas ao primeiro semestre do ano em curso.

Excepcionalmente, em relação ao primeiro semestre de 2008, a Dimof poderá ser apresentada até 15 de dezembro de 2008.

A não apresentação da Dimof ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta sujeitará a instituição às seguintes penalidades:

I - R\$50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;

II - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da Dimof.

As multas serão:

I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;

II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

No caso a instituição não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega.

A partir de 16.10.2008

As normas disciplinadoras de apresentação da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) são aplicáveis aos bancos de qualquer espécie, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo ficam obrigados a apresentar semestralmente, de forma centralizada pela matriz, a Dimof à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Ficam aprovados o programa gerador da declaração, o qual deverá ser utilizado para entrega de declarações, inclusive nos casos em atraso ou retificadoras, e as respectivas instruções de preenchimento.

O programa, de livre reprodução, estará disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço < <http://www.receita.fazenda.gov.br> >.

A Dimof deve ser apresentada mediante sua transmissão pela Internet com a utilização do programa Receitanet, disponível no endereço eletrônico.

Para a apresentação da Dimof é obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização de certificado digital válido.

As instituições financeiras devem prestar informações relativas à identificação dos titulares das operações financeiras, por meio do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e aos respectivos montantes globais mensalmente movimentados.

Nas hipóteses de titulares das operações financeiras com liminares concedidas em mandado de segurança ou em ação cautelar, com antecipação de tutela em ação de outra natureza, ou com sentença judicial para a não apresentação das informações à RFB, as instituições financeiras deverão informar na Dimof os seguintes dados:

- I - número de inscrição no CPF ou no CNPJ;
- II - número do processo judicial;
- III - vara de tramitação onde a medida judicial foi concedida;
- IV - seção/subseção judiciária da vara; e
- V - data da concessão da medida judicial.

As informações referentes aos titulares das operações financeiras não apresentadas por força das medidas judiciais posteriormente revogadas, ou com sentença judicial favorável à prestação da informação à RFB, devem ser prestadas na Dimof do semestre em que ocorrer a revogação ou sentença, utilizando-se registros específicos de medidas judiciais previstos no leiaute de que trata a Instrução Normativa RFB nº 860, de 15 de julho de 2008.

Além dessas informações devem ser informados o número do processo judicial e a data da cassação da medida judicial.

A apresentação da Dimof, atinente aos registros específicos de medidas judiciais, deve abranger todos os semestres não informados anteriormente, em relação aos montantes globais mensalmente movimentados.

A Dimof deverá:

I - ser apresentada:

a) até o último dia útil do mês de fevereiro, relativa ao 2º (segundo) semestre do ano anterior;

b) até o último dia útil do mês de agosto, relativa ao 1º (primeiro) semestre do ano em curso;

II - conter os montantes globais mensalmente movimentados:

a) no semestre; e

b) se for o caso, de todos os semestres não informados anteriormente, quando se tratar de titulares de operações financeiras com medidas judiciais revogadas no semestre.

Excepcionalmente, em relação ao 1º (primeiro) semestre de 2008, a Dimof poderá ser apresentada até 15 de dezembro de 2008.

A declaração será obrigatória, inclusive nos casos de extinção, fusão, incorporação e cisão total da pessoa jurídica, observando-se os mesmos prazos de entrega previstos neste artigo.

A não apresentação da Dimof ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta sujeitará a instituição financeira às seguintes penalidades:

I - R\$50,00 (cinquenta reais) por grupo de 5 (cinco) informações inexatas, incompletas ou omitidas;

II - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da Dimof.

§ 1º As multas serão:

I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;

II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

No caso a instituição não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega ⁸.

Até 27.12.2012 o descumprimento das obrigações acessórias exigidas pela legislação acarretará a aplicação das seguintes penalidades: (a) R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados e (b) cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta (art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001).

Além disso, na vigência da Instrução Normativa RFB nº 802, de 27 de dezembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008 e Instrução Normativa RFB nº 878, de 15 de outubro de 2008, o valor da multa era a mesma, ou seja, R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo com termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da DIMOF. Ademais, em relação a esses atos administrativos normativos, quando foram formalmente revogadas, não houve expressamente interrupção de sua força normativa, de modo que com as alterações desses atos administrativos não houve inovação na matéria legislativa na ordem jurídica.

A partir de 28.12.2012, com a nova redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, o sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos pela legislação fica sujeito às seguintes multas por apresentação extemporânea (a) R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido, (b) R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento, (c) por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$1.000,00 (mil reais) por mês-calendário e (d) por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

Repisando, a partir de 28.12.2012 o sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos pela legislação fica sujeito a multa por apresentação extemporânea no valor de R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real.

A cooperativa de crédito é uma sociedade de pessoas com forma e natureza próprias sem fins lucrativos constituída para prestar serviços aos seus associados (Lei nº 5.764,

⁸ Fundamentação legal: Instrução Normativa RFB nº 802, de 27 de dezembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008 e Instrução Normativa RFB nº 878, de 15 de outubro de 2008.

de 16 de dezembro de 1971). Está obrigada à apuração do lucro real a pessoa jurídica cuja atividade seja de cooperativa de crédito (art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998).

Em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional). Ademais, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 136 do Código Tributário Nacional).

Esse é o entendimento contido no Parecer Normativo Cosit nº 3, de 10 de junho de 2013, que explicita, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

O presente Parecer Normativo cuida em analisar as consequências da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, em relação a atos inerentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), principalmente concernentes à fiscalização e ao controle do crédito tributário.

2. Antes da publicação da Lei nº 12.766, de 2012, assim dispunha o art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001:

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

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

II - cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

2.1. A multa tinha um escopo genérico: quando não houvesse nenhuma específica, ela seria aplicada a quaisquer situações que decorressem do descumprimento de uma obrigação acessória. Várias situações contidas em atos normativos infralegais da RFB são sancionadas com essa multa.

2.2. A Lei nº 12.766, de 2012, alterou a redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, que passou a ser:

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital

exigidos nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - por apresentação extemporânea:

a) R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;

b) R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento;

II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento).

§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea “b” do inciso I do caput.

§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.” (NR)

2.3. A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação. [...]

(iii) Como ficam as multas cuja base legal é a antiga redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001? (iv) Continuam vigentes as multas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004?

6. Há que se verificar diversas multas atualmente cobradas pela fiscalização ou pelo controle do crédito tributário e se elas foram ou não afetadas pela nova Lei.

6.1. Em relação à Escrituração Contábil Digital (ECD), à Escrituração Fiscal Digital (EFD), ao Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (e-Lalur), à declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), à Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) e à Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), as multas constantes, respectivamente, do art. 10 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 787, de 2007, do art. 7º da IN RFB nº 1.052, de 2010, do art. 7º da IN RFB nº 989, de 2009, do art. 4º da IN RFB nº 1.115, de 2010, do art. 5º da IN RFB nº 1.307, de 2012, do art. 5º da IN RFB nº 1.114, de 2010, e do art. 6º da IN RFB nº 985, de 2009, deixaram de ter base legal, motivo pelo qual não podem mais ser cobradas. A sanção pelo descumprimento dessas condutas, entretanto, se amolda ao contido na nova redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

6.1.1. A IN RFB nº 787, de 2007 (ECD), a IN RFB nº 989, de 2009 (e-Lalur), a IN RFB nº 1.052, de 2010 (EFD), a IN RFB nº 1.115, de 2010 (Dimob) e a IN RFB nº 985, de 2009 (Dmed), direcionam-se apenas às pessoas jurídicas de direito privado ou equiparadas, motivo pelo qual todos os aspectos da regra-matriz da multa do novo art. 57 da MP são passíveis de aplicação.

6.1.2. Quanto à IN RFB nº 1.307, de 2012 (DBF) e à IN RFB nº 1.114, de 2010 (Derc), a análise deve ser mais detalhada. A multa do art. 57 da MP possui como aspecto pessoal as pessoas físicas e jurídicas, tanto de direito público como privado. O aspecto quantitativo dos incisos I e III pressupõe a sanção à pessoa jurídica de direito privado com fins lucrativos, já que pessoa física, pessoa jurídica imune ou de direito público não têm forma de apuração de lucro presumido ou real (inciso I) nem receita bruta (inciso III). Como o direito tributário-penal deve respeito ao princípio da tipicidade cerrada, não se pode aplicar analogia para a configuração da multa. Não há base legal, atualmente, para a multa por atraso na sua entrega (inciso I), bem como para informações inexatas, incompletas ou omitidas em relação a ela (inciso III). Somente é passível de aplicação da multa à situação do inciso II, ou seja, após a intimação para entrega dos arquivos digitais ou para prestar esclarecimentos.

6.1.3. Os dispositivos das IN devem ser alterados para conterem a sua nova base legal.

6.1.4. Nas multas anteriormente lançadas que, no caso concreto, sejam mais gravosas que a nova multa, a lei nova mais benéfica deve retroagir, tratando-se de ato não definitivamente julgado, conforme art. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, do CTN.

6.2. É de se questionar se houve revogação tácita dos arts. 7º e 8º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, do inciso II do art. 9º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, pelo novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Segue a redação dos dispositivos:

Lei nº 10.426, de 2002:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1 Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2 Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II- a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:(Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§4ºConsiderar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§5ºNa hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6o No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Lei nº 10.637, de 2002:

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

I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;

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

§ 1º O disposto no inciso II do caput aplica-se também à declaração que não atenda às especificações que forem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, inclusive quando exigida em meio digital.

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

I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;

II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

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

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 7º No caso de apresentação espontânea do DIAC fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, será cobrada multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.

Lei nº 11.371, de 2004:

Art.9ºA inobservância do disposto nos arts. 1º e 8º desta Lei acarretará a aplicação das seguintes multas de natureza fiscal:

I - 10% (dez por cento) incidentes sobre o valor dos recursos mantidos ou utilizados no exterior em desacordo com o disposto no art. 1º desta Lei, sem prejuízo da cobrança dos tributos devidos;

II - 0,5% (cinco décimos por cento) ao mês-calendário ou fração incidente sobre o valor correspondente aos recursos mantidos ou utilizados no exterior e não informados à Secretaria da Receita Federal, no prazo por ela estabelecido, limitada a 15% (quinze por cento).

§1º As multas de que trata o caput deste artigo serão:

I - aplicadas autonomamente a cada uma das infrações, ainda que caracterizada a ocorrência de eventual concurso;

II - na hipótese de que trata o inciso II do caput deste artigo:

a) reduzidas à metade, quando a informação for prestada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

b) duplicada, inclusive quanto ao seu limite, em caso de fraude.

§2º Compete à Secretaria da Receita Federal promover a exigência das multas de que trata este artigo, observado o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Lei nº 11.033, de 2004:

Art. 5º (...)

§ 2º O descumprimento do disposto neste artigo sujeita a entidade à multa de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido.

6.2.1. O novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplica-se para qualquer declaração, demonstrativo ou escrituração digital, enquanto a Lei nº 10.426, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e a Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a Lei nº 10.637, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e a Declaração de Operações com Cartão de Crédito (Decred), a Lei nº 8.212, de 1991, aplica-se para a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a Lei nº 9.393, de 1996, aplica-se para a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), a Lei nº 11.371, de 2004, aplica-se para a Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de exportações (Derex) e a Lei nº 11.033, de 2004, aplica-se para a Declaração de Transferência de Titularidade de Ações (DTTA).

6.2.2. Há uma antinomia entre as normas. O art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, sanciona as condutas pela não entrega, em sentido lato, de declarações digitais. As normas acima mencionadas tratam do descumprimento das obrigações específicas contidas na própria lei. Ocorre uma antinomia entre uma norma geral e outra específica, devendo, nesses casos, prevalecer a última, conforme ensinamento de Norberto Bobbio:

*O terceiro critério, chamado precisamente de *lex specialis*, é aquele com base em que, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda; *lex specialis derogat generali*. Também nesse caso a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que derroga uma lei mais geral, ou seja, que subtrai a uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diversa (contrária ou contraditória). A passagem de uma regra mais extensa (que contenha um certo *genus*) para uma regra derogatória menos extensa (que contenha uma *species* do *genus*) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, entendida como igual tratamento de pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral para a regra específica corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Ocorrida ou descoberta a diferenciação, a persistência da regra geral implicaria o tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diversas*

e, portanto, uma injustiça. (grifou-se) (BOBBIO, Norberto. Teoria geral do direito. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 253)

6.2.3. Se as obrigações contidas nas leis acima transcritas foram consideradas tão importantes pelo legislador ao ponto de dar embasamento legal específico à sanção pelo seu descumprimento, (a despeito de legislação tributária, em sentido amplo, poder gerar tal obrigação), não é isonômico não aplicar as multas específicas para as declarações específicas, em prol da multa genérica do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. É, conforme ensinamento de Bobbio, uma violação à isonomia que determina dar tratamento desigual a pessoas em situações distintas.

6.2.4. No presente caso, não se deve esquecer que o legislador foi quem alterou a norma então existente (genérica) e criou uma mais específica, mas deixou aquelas outras ainda mais específicas incólumes (ele poderia muito bem tê-las revogado expressamente). Se não o fez, as multas mais específicas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. As IN que tratam do assunto, portanto (RFB nº 1.110, de 2012, RFB nº 1.264, de 2012, RFB nº 1.015, de 2010, SRF nº 197, de 2002, RFB nº 811, de 2010, SRF nº 341, de 2003, RFB nº 971, de 2009, RFB nº 1.279, de 2012, RFB nº 726, de 2007 e RFB nº 892, de 2008) devem continuar a ser aplicadas sem nenhuma alteração.

6.2.5. Quanto aos prazos, não há alteração para a entrega ordinária das declarações. O prazo mínimo de quarenta e cinco dias aplica-se apenas para a apresentação dessas declarações numa fiscalização ou para prestar esclarecimentos sobre alguma dessas declarações. E com a ressalva que a entrega de recibo ou comprovante de entrega da declaração não se subordina ao prazo de quarenta e cinco dias, conforme já explicado no item 5.1.

Consta na Descrição dos Fatos, fl. 08, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Multa por atraso na entrega da declaração - Código 0390

Apuração de Crédito Tributário

R\$5.000,00 x Número de meses ou fração de atraso [6]

Valor da Multa por atraso na entrega da declaração [R\$30.000,00]

No presente caso, restou comprovado que houve atraso na entrega em 14.08.2009 da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF) do segundo semestre do ano-calendário de 2008, cujo prazo final era 27.02.2009.

Diferente do entendimento da Recorrente, além disso, na vigência da Instrução Normativa RFB nº 802, de 27 de dezembro de 2007, Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008 e Instrução Normativa RFB nº 878, de 15 de outubro de 2008, o valor da multa era a mesma, ou seja, R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo com termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da DIMOF. Ademais, esses atos normativos, quando formalmente revogadas, não houve expressamente interrupção de sua força normativa.

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. 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. 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. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária⁹.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. 10 Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função da falta ou atraso na entrega de declaração.

Entretanto, o valor da multa de ofício isolada deve ser reduzido para R\$1.500,00 por mês-calendário de atraso no cumprimento da referida obrigação acessória, tendo em vista o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a nova redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012.

Assim, a exigência do crédito tributário deve ser reduzida para o valor total de R\$9.000,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 14.08.2009 da Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) do segundo semestre do ano-calendário de 2008, cujo prazo final era 27.02.2009.

A ilação designada pela defendente, a despeito da matéria, destaca-se como procedente em parte.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso¹¹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo

⁹ Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

¹¹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹².

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o valor da multa de ofício isolada aplicada para R\$9.000,00 (nove mil reais).

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹² Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.