24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010 PARANÁ

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
RECTE.(S)	: GÁS FUTURO - SISTEMAS DE COMPRESSÃO - EIRELI
ADV.(A/S)	: HENRIQUE GAEDE E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
ADV.(A/S)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
INTDO.(A/S)	: ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: ARIANE COSTA GUIMARAES

TRIBUTÁRIO – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – MULTA – LEI Nº 10.426/2002. Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em, apreciando o tema 872 da repercussão geral, conhecer do recurso extraordinário e desprovê-lo, Foi fixada a seguinte tese: "Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório", nos termos do voto do relator e por maioria, em sessão virtual, realizada de 14 a 21 de agosto de 2020, presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Brasília, 24 de agosto de 2020.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0620-304C-FAB4-8A6F e senha 9FCE-8E61-1FB7-1CBD

MINISTRO MARCO AURÉLIO – RELATOR

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0620-304C-FAB4-8A6F e senha 9FCE-8E61-1FB7-1CBD

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010 PARANÁ

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
RECTE.(S)	: ASPRO DO BRASIL SISTEMAS DE COMPRESSÃO PARA GNV LTDA
ADV.(A/S)	: HENRIQUE GAEDE E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
ADV.(A/S)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Adoto, como relatório, as informações prestadas pelo assessor Dr. Antônio Claret de Souza Júnior:

> Aspro do Brasil Sistemas de Compressão para GNV Ltda. interpôs recurso extraordinário contra acórdão mediante o qual a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assentou constitucional a aplicação de multa ante o atraso na apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, na forma prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002. A decisão impugnada encontra-se assim ementada:
>
> > TRIBUTÁRIO. MULTA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. PERCENTUAL APLICADO MÊS A MÊS. ADEQUAÇÃO DA PENALIDADE À INFRAÇÃO. PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. PROPORCIONALIDADE.
> >
> > 1. A multa por atraso ou omissão na entrega da DCTF está prevista hodiernamente na Lei nº 10.426/2002, possuindo nítido caráter extrafiscal, uma vez que a infração foi tocante a obrigação acessória, cujo objetivo é, justamente, a coleta de subsídios para a fiscalização.
> >
> > 2. A cada mês de atraso na entrega há uma nova infração, tendo a lei adotado medida adequada ao

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 763E-0444-2FF5-0931 e senha BBA0-933D-9650-3775

estipular a aplicação da multa na razão da quantidade de meses ou fração de mês de atraso, contados a partir do dia seguinte ao término do prazo para entrega da declaração.

3. A aplicação de um percentual sobre o valor de tributos e contribuições apurados no período, que aumenta segundo a variável tempo, é a forma que melhor traduz finalidade da sanção imposta.

4. Seria irrazoável e anti-isonômico estabelecer um valor nominal fixo e aplicável a todas as empresas, independentemente da sua capacidade contributiva e do tempo em que estão furtando-se do cumprimento da obrigação acessória, como querem as apelantes.

5. Quanto mais tempo leva a empresa para cumprir a obrigação acessória, maior prejuízo impõe à atividade fiscalizatória e maior a chance de vir a se beneficiar com a decadência do direito do Fisco de constituir eventuais diferenças.

6. A multa fixada pela lei no percentual de 2% do valor informado na declaração, por mês de atraso ou fração, limitada a 20%, não configura confisco. Precedentes do STF e desta Corte que consideraram o percentual de 20% razoável e não-confiscatório.

7. Honorários advocatícios fixados nos termos do art. 20, §4º, do CPC.

A recorrente afirma transgressão ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Alega possuir a sanção debatida caráter confiscatório, tendo em vista ser o percentual mínimo da penalidade pelo atraso na entrega da DCTF superior ao cobrado pela mora no pagamento do tributo.

Segundo sustenta, a penalidade questionada deveria ser dimensionada em valor compatível com a infração fiscal. Pondera que a previsão legal de multa por descumprimento de obrigação acessória cuja base de apuração seja o valor da principal correspondente não se mostra razoável ou

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 763E-0444-2FF5-0931 e senha BBA0-933D-9650-3775

proporcional, no que viola o princípio da capacidade contributiva.

A recorrida, nas contrarrazões, aponta a inadmissibilidade do recurso, levando em conta a ofensa meramente reflexa à Constituição e a natureza legal da matéria. No mérito, assinala o acerto do ato atacado.

O extraordinário foi admitido na origem.

Em 10 de dezembro de 2015, o Supremo assentou a repercussão geral do tema.

A Procuradoria-Geral da República opina pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 763E-0444-2FF5-0931 e senha BBA0-933D-9650-3775

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010 PARANÁ

V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Atendeu-se aos pressupostos de recorribilidade. A peça, subscrita por advogados regularmente credenciados, foi protocolada no prazo legal. Ao contrário do alegado pela União, a matéria – saber se a multa prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002 ofende os princípios da proporcionalidade e da proibição de tributo com efeito de confisco – tem índole constitucional, enquadrando-se na alínea "a" do inciso II do artigo 102 da Constituição Federal.

O exame da questão não prescinde da contextualização dos fatos motivadores das autuações fiscais impugnadas. A recorrente, embora recolhendo tempestivamente os tributos, apresentou extemporaneamente as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF relativas aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003 e aos primeiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2004, o que resultou em multas de R$ 482.502,50 e R$ 208.795,19. O atraso por competência variou de 4 a 14 meses.

O fundamento legal das penalidades é o artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002. Transcrevo-o para fins de documentação:

> 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

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

> Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)
>
> [...]
>
> 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;
>
> [...]
>
> § 3º A multa mínima a ser aplicada será de:
>
> 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.
>
> [...]

A DCTF, obrigação acessória cuja validade encontra amparo no artigo 16 da Lei nº 9.779/1999[1], constitui o principal instrumento de autolançamento de tributos federais, envolvendo, ao todo, doze figuras, dentre as quais se destacam o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Dada a importância da declaração, a ausência ou o atraso na entrega não poderia deixar de acarretar séria consequência ao contribuinte. A louvável preocupação com a arrecadação do crédito tributário, no entanto, não legitima atropelos, atalhos ao figurino constitucional: em Direito, fins não justificam meios. Cumpre verificar a compatibilidade da pena pecuniária com a Lei Maior.

A teor do artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, os entes

1 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

federativos não podem instituir tributos com efeito de confisco. Vale dizer, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sob o pretexto de cobrança fiscal, arrebatar a propriedade do contribuinte.

Não obstante o silêncio do dispositivo, o Supremo vem assegurando a observância do princípio do não confisco também em relação às penalidades moratórias, devidas pelo atraso no adimplemento de tributos. A título exemplificativo, cito a ação direta de inconstitucionalidade nº 551, da relatoria do ministro Ilmar Galvão, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, em que discutida a legitimidade de preceitos da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, mediante os quais instituída multa equivalente a duas vezes o valor do tributo, no caso de não recolhimento, e a cinco vezes, no caso de sonegação. Na ocasião, o Tribunal, a uma só voz, julgando procedente o pedido, assim assentou: "A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte".

Naturalmente, se é vedado ao legislador criar tributo ou penalidade de mora com efeito de confisco, com mais razão não pode instituir sanção por descumprimento de obrigação acessória a resultar em apossamento estatal da propriedade privada.

Firme nessa premissa, passo a perquirir se a multa versada no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002 implica confisco.

A partir de qual patamar determinada sanção adquire caráter confiscatório? O questionamento traz à memória passagem de Santo Agostinho. Nas *Confissões*, à pergunta "Que é, pois, o tempo?", o bispo de Hipona responde: "Se ninguém mo perguntar, eu sei; se o quiser explicar a quem me fizer a pergunta, já não sei". Acode à mente ainda trecho do voto do saudoso ministro Aliomar Baleeiro, no recurso extraordinário nº 62.731, acórdão veiculado no Diário da Justiça de 28 de junho de 1968. Na oportunidade, enfrentando o conceito de segurança nacional, em tom jocoso, ponderou: "Por exclusão, podemos dizer o que é ´segurança nacional´. Vejamos o que não é segurança nacional: bola de futebol não é

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

segurança nacional, batom de moça não é segurança nacional, cigarro de maconha não é segurança nacional".

Ausente solução definitiva e a salvo de dúvida razoável na inteligência jurídica nacional, cabe recorrer à casuística do Supremo, observados o princípio da separação de poderes e a necessidade de reconhecer espaço legítimo de interpretação constitucional aos demais agentes políticos de cúpula do Estado.

Mencionei a ação direta de inconstitucionalidade nº 551, na qual o Pleno entendeu ser de natureza confiscatória a penalidade fixada em 200% e 500% do valor do tributo devido. Assim também tem procedido este Tribunal em casos de cálculo em patamar superior a 100% da obrigação principal. Confiram a ementa do agravo interno no extraordinário de nº 833.106, de minha relatoria, Primeira Turma, acórdão publicado no Diário da Justiça de 12 de dezembro de 2014:

> TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.
>
> Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

Quando o percentual da multa é notadamente inferior à dívida, o Supremo tem concluído inexistir ofensa ao princípio do não confisco. No recurso extraordinário nº 582.461, da relatoria do ministro Gilmar Mendes, sob o ângulo da repercussão geral, acórdão veiculado em 18 de agosto de 2011, o Plenário declarou constitucional sanção moratória cujo patamar remontava a 20% da importância devida. Eis a ementa da decisão no trecho pertinente:

> [...]
>
> 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

> multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

A conclusão, por coerência, deve ser transposta a este caso. Se não surge confiscatória a multa de mora nesse percentual, descabe ver efeito semelhante no cálculo descrito no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, porquanto também a multa por atraso na entrega da DCTF está limitada a 20% do tributo.

Falta verificar se a sanção viola o princípio da proporcionalidade.

Diz a recorrente da irrazoabilidade na imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória tomando por base o montante da obrigação tributária. Ora, embora a definição em percentual possa resultar em quantia elevada, a solução contrária – o estabelecimento de total invariável – pode revelar-se anômala com mais frequência. Suponha-se uma multa de R$ 10.000,00. Para empresas de grande porte, cuja declaração em atraso envolva valor milionário, o quantitativo pecuniário seria irrisório, insuficiente para desestimular a conduta. Para pessoas jurídicas com receita pequena, o número se mostraria exorbitante, ultrapassando o tributo devido. Num exercício de elucubração, poder-se-ia cogitar da criação de escalonamento de valores fixos para determinadas faixas de tributo – no que seriam evitados os inconvenientes daquelas sistemáticas. É inviável exigir do legislador a adoção de tal critério – por sinal, incomum no ordenamento nacional. Entre as escolhas possíveis, é preciso reconhecer, o Legislativo enveredou por caminho que não pode ser tachado de teratológico.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

Ainda segundo sustenta o contribuinte, comparada com a sanção moratória, a penalidade em discussão seria igualmente desproporcional. Nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996[2], a multa em virtude de mora é computada à taxa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, ao passo que a decorrente da entrega extemporânea da DCTF é calculada a 2% ao mês ou fração, com teto de 20%. Observado esse regramento, a sanção por um dia de atraso no pagamento de tributo seria de montante inferior à aplicável por demora na apresentação da Declaração – situação, no entender da recorrente, menos grave.

O juízo de valor é no mínimo duvidoso. A DCTF surge como principal obrigação tributária acessória no âmbito federal, sendo indispensável para o cruzamento automático de dados e o início do lançamento de ofício pela fiscalização. Com a entrega, constitui-se o crédito tributário, de modo que o pagamento intempestivo impede emissão de certidão negativa e acarreta o encaminhamento para inscrição em dívida ativa, seguido de cobrança administrativa e judicial por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – consequências não verificadas se ausente o documento. Diante disso, o desvalor das condutas afigura-se ao menos equivalente.

Alfim, embora verdadeira a assertiva no sentido de desdobrar-se o atraso de um dia na entrega da declaração em pena superior àquela devida por idêntica demora no pagamento do tributo[3], ao longo do

2 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

3 Não custa lembrar que o descumprimento da obrigação acessória na espécie

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

primeiro mês de atraso, considerado o fato de ser o percentual da primeira mensal e o da segunda diário, a multa da mora estará no patamar de 9,9%, enquanto a por atraso na entrega do documento permanecerá em 2%. Tal circunstância demonstra a impossibilidade de aferir a razoabilidade da sanção descrita no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, a partir de disciplina jurídica de penalidade díspar na finalidade e no regime jurídico.

Conheço do recurso extraordinário e o desprovejo. Fixo como tese: "Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório".

---

perdurou por prazo muito superior a um dia – 4 a 14 meses.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 1F7D-9B22-7C93-AC8F e senha A753-937E-DD36-7ED6

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010 PARANÁ

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
RECTE.(S)	: GÁS FUTURO - SISTEMAS DE COMPRESSÃO - EIRELI
ADV.(A/S)	: HENRIQUE GAEDE E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
ADV.(A/S)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
INTDO.(A/S)	: ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: ARIANE COSTA GUIMARAES

V O T O

O Senhor Ministro Alexandre de Moraes: Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em que se discute o Tema 872 da repercussão geral:

> "Constitucionalidade da exigência de multa por ausência ou atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, prevista no art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, apurada mediante percentual a incidir, mês a mês, sobre os valores dos tributos a serem informados".

Na origem, o TRF-4 deu parcial provimento ao apelo da União e negou provimento ao recurso da autora, nos termos da seguinte ementa (Vol. 3, fls. 189-190):

> "TRIBUTÁRIO. MULTA. ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. PERCENTUAL APLICADO MÊS A MÊS. ADEQUAÇÃO DA PENALIDADE À INFRAÇÃO. PRINCÍPIOS DA

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO. PROPORCIONALIDADE.

1. A multa por atraso ou omissão na entrega da DCTF está prevista hodiernamente na Lei n° 10.426/2002, possuindo nítido caráter extrafiscal, uma vez que a infração foi tocante a obrigação acessória, cujo objetivo é, justamente, a coleta de subsídios para a fiscalização.

2. A cada mês de atraso na entrega há uma nova infração, tendo a lei adotado medida adequada ao estipular a aplicação da multa na razão da quantidade de meses ou fração de mês de atraso, contados a partir do dia seguinte ao término do prazo para entrega da declaração.

3. A aplicação de um percentual sobre o valor de tributos e contribuições apurados no período, que aumenta segundo a variável tempo, é a forma que melhor traduz finalidade da sanção imposta.

4. Seria irrazoável e anti-isonômico estabelecer um valor nominal fixo e aplicável a todas as empresas, independentemente da sua capacidade contributiva e do tempo em que estão furtando-se do cumprimento da obrigação acessória, como querem as apelantes.

5. Quanto mais tempo leva a empresa para cumprir a obrigação acessória, maior prejuízo impõe à atividade fiscalizatória e maior a chance de vir a se beneficiar com a decadência do direito do Fisco de constituir eventuais diferenças.

6. A multa fixada pela lei no percentual de 2% do valor informado na declaração, por mês de atraso ou fração, limitada a 20%, não configura confisco. Precedentes do STF e desta Corte que consideraram o percentual de 20% razoável e não-confiscatório.

7. Honorários advocatícios fixados nos termos do art. 20, §4°, do CPC".

Foi dado provimento parcial aos Embargos de Declaração, apenas para fins de prequestionamento (Vol. 3, fl. 212).

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

No Recurso Extraordinário, interposto com amparo no artigo 102, III, "a", da CF/1988, a contribuinte alega afronta ao artigo 150, IV, da Carta da República, diante da violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Sustenta, em síntese, o efeito confiscatório da multa por atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, prevista no art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, no percentual de 2% por mês de atraso, até o limite de 20%, incidente sobre o valor dos tributos declarados na DCTF, mesmo quando a obrigação principal foi quitada tempestivamente.

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo desprovimento do recurso.

É o relatório.

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que reputou constitucional o artigo 7º, II, da Lei 10.426/2002, o qual estabelece multa pela ausência ou atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, no percentual mensal de 2% por mês, até o limite de 20%, incidente sobre o valor dos tributos declarados. Eis o teor da norma:

> "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:
>
> [...]

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

> "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".

Afirma a recorrente que a norma é materialmente inconstitucional, visto que viola o artigo 150, IV, da CF/1988, diante da afronta à vedação do princípio do não-confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Não assiste razão à recorrente.

Em direito tributário, as obrigações acessórias tem um tratamento específico em relação à obrigação principal, tanto que mesmo as entidades imunes à obrigação principal (ex: artigo 150, VI, "c", da CF/1988), têm o dever de cumprir com as obrigações acessórias. Cita-se, como exemplo, o disposto nos artigos 9º, IV, "c" e 14, III, ambos do CTN:

> "Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> IV - cobrar imposto sobre:
>
> c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001)
>
> […]
>
> Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:
>
> III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

Nota-se, portanto, que, por expressa disposição legal, diversas obrigações acessórias são independentes das obrigações principais, de forma que o descumprimento daquelas transforma a entidade imune em sujeito passivo de nova obrigação principal (multa), conforme dispõe o artigo 113, §3º, do CTN (*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária*).

Ora, se mesmo as entidades imunes à incidência tributária têm o dever de cumprir com as obrigações acessórias, podemos observar sua importância para a fiscalização tributária.

Nesse sentido, o próprio Código Tributário Nacional, ao conceituar as obrigações acessórias, dispõe que: *art. 113, § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas* ***no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos***.

Sendo assim, conforme bem delineado no acórdão recorrido, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF é importante instrumento à disposição do Fisco Federal para o efetivo controle da adimplência dos contribuintes.

A ausência dessa declaração impossibilita analisar se o tributo foi estimado corretamente. Veja-se o que consta no acórdão recorrido (Vol. 3, fls. 184-185):

> "É mister atentar que em nosso sistema jurídico tributário, no qual predomina soberanamente a espécie de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, as declarações previstas em lei, entre elas a DCTF, decorrentes da obrigação acessória de informação, ganham papel de extrema importância para a atividade fiscalizatória .
>
> […]
>
> Por outro lado, tampouco se sustenta a alegação de que o prejuízo ao Fisco é insignificante, uma vez que o tributo foi recolhido tempestivamente.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

> Como já referido, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação informações, as preenchidas e entregues à Administração Tributária mediante DCTF ou outros tipos de declaração desempenham papel crucial no controle e fiscalização do tributo. Ora, se o sujeito passivo se limita a efetuar o pagamento, mas omite-se em informar a ocorrência do fato gerador, o controle pela Administração fica prejudicado, pois não há base alguma para sequer presumir que o pagamento efetuado guarda alguma correspondência com o valor efetivamente devido e que está conforme com a escrita contábil da empresa".

Diante da importância da declaração, a Lei 10.406/2002 trouxe a imposição de multa em caso de atraso na entrega, correspondente a 2% ao mês, incidente sobre o montante do tributo declarado, até o limite de 20%.

Quanto ao tema, em diversos julgados esta SUPREMA CORTE já deixou assente o entendimento segundo o qual a multa tributária aplicada no patamar de 20% do tributo não tem efeito confiscatório. Nesse sentido:

> "[...] 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 582461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, DJe 18/08/2011, Tema 214 da repercussão geral).

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

> "EMENTA: TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282 DO STF. INCIDÊNCIA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. MULTA CONFISCATÓRIA. INOCORRÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I - Inadmissível o recurso extraordinário se a questão constitucional suscitada não tiver sido apreciada no acórdão recorrido. II - A apreciação da questão relativa à incidência da Taxa SELIC sobre débitos tributários depende do prévio exame de normas infraconstitucionais. A afronta à Constituição, se ocorrente, seria indireta. Precedentes. III - O acórdão recorrido encontra-se em consonância com a jurisprudência desta Corte, no sentido de que não é confiscatória multa de 20% sobre o valor do tributo. IV - Agravo regimental improvido". (AI 675701 AgR/SP, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, DJe. 03/04/2009)

> "Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL DE 20%. AUSÊNCIA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. Esta Corte firmou entendimento no sentido da ausência de caráter confiscatório de multa fiscal no percentual de 20% (RE 582.461, leading case de repercussão geral). Agravo regimental a que se nega provimento". (RE 596429 AgR/RS, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe. 25/10/2012).

Há precedente desta CORTE em que se promoveu a redução do valor da multa de 30% para 20%, por se entender tal percentual é adequado à finalidade da multa, qual seja, inibir o atraso no cumprimento da obrigação. Veja-se:

> "EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA DE 30%. CARÁTER CONFISCATÓRIO RECONHECIDO. INTERPRETAÇÃO DO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO À LUZ DA ESPÉCIE DE MULTA. REDUÇÃO PARA 20% NOS TERMOS DA JURISPRUDÊNCIA DA CORTE. 1. É possível

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

> realizar uma dosimetria do conteúdo da vedação ao confisco à luz da espécie de multa aplicada no caso concreto. 2. Considerando que as multas moratórias constituem um mero desestímulo ao adimplemento tardio da obrigação tributária, nos termos da jurisprudência da Corte, é razoável a fixação do patamar de 20% do valor da obrigação principal. 3. Agravo regimental parcialmente provido para reduzir a multa ao patamar de 20%. (AI 727872 AgR/RS, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe. 18/05/2015).

Quanto à utilização do valor do tributo declarado como base de cálculo da multa, não vislumbro qualquer inconstitucionalidade, haja vista que reflete a capacidade contributiva de cada contribuinte. Caso fosse estabelecido um valor fixo, poderia ser desvirtuada a finalidade da multa, podendo se tornar confiscatória para aqueles de renda menor, bem como irrisória para aqueles com maior capacidade contributiva.

Por fim, no caso concreto, consta dos autos que "a autora teve contra si lavrados os Autos de Infração nº 46264466-4, pelo atraso na entrega das DCTFs dos 4 trimestres de 2003 e na 46264467-8, pelo atraso das DCTFs do 10 e do 40 trimestre de 2004 (fls. 46-7). As DCTFs do ano de 2003 foram todas apresentadas em 30-0 -2004, tendo a multa atingido os percentuais de 10% (2% x 5 meses), 16% 2 x 8 meses) e 20% (limite do artigo 7° da Lei na 10.426/2002). Com relação o de 2004, as DCTFs foram apresentadas em 13/08/2004 (1º trimestre) e 06/05/2005 (4º trimestre). Nesse caso as multas atingiram os percentuais de 8% (2% x 5 meses)".

Verifica-se, portanto, que a autora é contumaz no descumprimento das obrigações acessórias. Não obstante, aplicados os descontos de "50% pela apresentação espontânea da declaração e, novamente, de 50% pelo recolhimento no prazo de vencimento estipulado no auto de infração", as multas ficaram dentro do limite legal de 20% sobre o valor dos tributos declarados.

Por todo exposto, acompanho o ilustre Ministro Relator, para negar provimento ao Recurso Extraordinário.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 81E8-EF5C-51CC-ED44 e senha 57B5-F0DD-E0CE-04B7

24/08/2020 **PLENÁRIO**

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010 PARANÁ

RELATOR	**: MIN. MARCO AURÉLIO**
RECTE.(S)	: GÁS FUTURO - SISTEMAS DE COMPRESSÃO - EIRELI
ADV.(A/S)	: HENRIQUE GAEDE E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	: ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS
RECDO.(A/S)	: UNIÃO
ADV.(A/S)	: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
INTDO.(A/S)	: ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
ADV.(A/S)	: PAULO CAMARGO TEDESCO
ADV.(A/S)	: GABRIELA SILVA DE LEMOS
ADV.(A/S)	: ARIANE COSTA GUIMARAES

Senhor Ministro Edson Fachin: Inicialmente, cumpre esclarecer o contorno fático-normativo da presente controvérsia constitucional, tendo em vista a função de precedente que este feito exercerá perante o sistema judicial.

Trata-se de saber se é constitucional o art. 7º, II, da Lei n.10.426/2002 , em que se prevê multa ao contribuinte por ausência ou atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, apurada mediante percentual a incidir, mês a mês, sobre os valores dos tributos a serem informados pelo contribuinte ou responsável tributários.

Discute-se, também, a constitucionalidade da eleição pelo legislador da base de cálculo para a sanção tributária imposta pelo descumprimento de uma obrigação acessória (no caso, o valor do tributo a ser informado na DCTF) bem como a proporcionalidade e razoabilidade do nível da pena imposta (2% do valor informado, por mês ou fração, limitado a 20%).

Os dispositivos hostilizados são fontes de vasto contencioso judicial e administrativo tributário a configurar uma indesejável macrolitigância fiscal: seja perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), seja perante a Justiça Federal.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

Nesse cenário urge posicionamento definitivo deste STF sobre a matéria, que já examinada no plano infraconstitucional pelo STJ (REsp 885.259/MG, 1ªTurma, rel.Min. Francisco Falcão, j. em 27.02.2007 e AG. 490.441, rel.Min.Luiz Fux.)

Em síntese, firmo convicção em sentido convergente às razões da recorrente que conduzem à conclusão pela inconstitucionalidade da multa prevista no art.7º, II, da Lei 10.426/2002. Ao considerar o caráter punitivo da sanção de multa isolada de até 20% pela entrega extemporânea de DCTF constata-se grave vulneração aos princípios constitucionais da proporcionalidade, capacidade contributiva e não-confisco.

A propósito, convém reproduzir os artigos constitucionais os quais embasam a fundamentação de minha decisão:

> "Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
>
> LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;"
>
> art.150, IV. É vedado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios:
>
> (...)
>
> IV. utilizar tributo com efeito de confisco.

A doutrina constitucional pátria assentou a proporcionalidade como princípio constitucional consectário do devido processo legal em sua acepção material. No Direito Tributário há mais de duas décadas o princípio da proporcionalidade possui também notória aplicação, sobretudo, em matéria de multas (Cf. PONTES, Helenilson da Cunha. *Proporcionalidade no Direito Tributário.* São Paulo: Quartier latin, 2020).

Recorre-se, aqui, ao pensamento doutrinário do e. Ministro do Superior Tribunal de Justiça Reynaldo Soares da Fonseca, segundo o qual

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

"*No desenvolvimento jurisprudencial desse princípio, houve sua bifurcação em duas dimensões: a processual e a substancial. A primeira está associada ao acesso à ordem jurídica justa, ao passo que a segunda abrange o imperativo de razoabilidade das leis.*"[1]

No particular, o art. 7º, II, da Lei n.10.426/2002 representa uma ofensa ao *due process* em ambas as dimensões/supracitadas. No campo processual, não se observa no processo administrativo fiscal em exame uma garantia às partes em relação ao exercício de suas faculdades e poderes processuais. Na seara substancial, o dispositivo precitado não se mostra razoável na medida em que a legitimidade tributária é inobservada na hipótese, visto a insatisfação simultânea do binômio eficiência e justiça fiscal por parte da estatalidade.

Vejam-se, a propósito, os seguintes precedentes: ADI 173, de relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, Tribunal Pleno, DJe 20.03.2009; ARE-AgR 915.424, de relatoria do Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJe 30.11.2015; e ADPF 156, de relatoria da Ministra Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, DJe 28.10.2011.

Essas considerações importam para o deslinde do caso, uma vez que o princípio da proporcionalidade, como consectário do devido processo legal, constitui parâmetro de controle das obrigações acessórias, bem como, das multas impostas ante sua eventual inobservância.

A esse respeito, extrai-se dos seguintes dispositivos do CTN o perfil normativo das penalidades pecuniárias:

> "Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.
>
> (…)
>
> § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.
>
> § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua

1 FONSECA, Reynaldo Soares da. *A Conciliação à luz do princípio constitucional da fraternidade: a experiência da Justiça Federal da Primeira Região.* 120 f. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil, 2014, p. 36.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

> inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.
>
> (…)
>
> Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.
>
> (…)
>
> Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto."

É bem sabido que a inobservância de dado dever instrumental pode implicar legitimamente a imposição de sanção punitiva ao sujeito passivo com vistas a promover adequada tutela do bem jurídico tutelado: "interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos"; o que demanda necessariamente correlação direta com a conduta do sujeito passivo e o dano ocasionado à Administração Tributária.

Sobre a matéria, recorre-se ao escólio doutrinário de Caio Augusto Takano:

> "Seja como for, é importante frisar que, a despeito das dificuldades para se distinguir, com precisão, o bem jurídico tutelado pelo dever instrumental, a sanção tributária inexoravelmente deverá guardar relação com o dano que lhe foi causado, isto é, deverá ter a lesão aos bens jurídicos insertos no "interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos" como parâmetro em sua imposição.
>
> Reversamente, caso a conduta do contribuinte não implique qualquer lesão a tais bens jurídicos, sequer caberá cogitar em sua penalização, pois ausente um pressuposto fundamental da sanção tributária (TAKANO, Caio Augusto. *Deveres Instrumentais dos Contribuintes: fundamentos e limites*. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 226)

Emerge nítida falta de correlação entre a multa tributária imposta em até 20% e a falta de entrega ou entrega extemporânea da DCTF ante ao total descompasso com os princípios constitucionais da

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

proporcionalidade em matéria tributária e na vedação ao confisco.

Este egrégio STF já afetou uma série de temas atinentes à multas tributárias na sistemática de repercussão geral (Tema 214, RE 582.461, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tema 816, RE 882.461, Rel. Min. Luiz Fux, Tema 863, RE 736.090, Rel. Min. Luiz Fux, e Tema 487, RE 640.452, Rel. Min. Roberto Barroso).

Entre esses pendem de julgamento a imposição de multa por descumprimento de dever instrumental nos Temas 487e 872, havendo a fixação apenas de que multa moratória à razão de 20% do tributo pago em atraso não é confiscatória (Tema 214); o que definitivamente não é parâmetro de análise para o caso ora em julgamento dada diversa natureza das multas.

O Tema 736, sob minha relatoria, que respeita a imposição de multa por DCOMP não homologada - quando entendi pela sua inconstitucionalidade- pende ainda de julgamento ante pedido de destaque promovido pelo Ministro Gilmar Mendes.

A despeito da indefinição da jurisprudência do STF acerca do *quantum* corresponderia uma multa isolada confiscatória inegável que já reconheceu inúmeros abusos impetrados pelas legislações dos diferentes entes tributantes (*ADI 1075-MC/DF, Rel. Min. Celso de Mello; ADI 551/RJ, Rel. Min. Ilmar Galvão; ARE 637.717-AgR/GO, Rel. Min. Luiz Fux).*

Bruno Fajersztajn ao citar o tema ora em julgamento evoca o importante papel da jurisprudência na repressão do abuso dos entes que, "a pretexto de reprimir condutas ilícitas dos contribuintes impõem penalidades claramente excessivas e que extrapolam a própria competência legislativa de tais entes."[2]

Muito embora o STF ainda não tenha se manifestado definitivamente quanto à imposição de multa ante ao descumprimento de dever instrumental dúvidas não há dúvida que a jurisprudência construída serve de algum norte às multas isoladas conforme há muito reconhecido pelo Min.Luiz Fux no sentido de que deve haver observância da proporcionalidade na fixação de multas no caso de descumprimento de

2 FAJERSZTAJN, Bruno. *Multas no Direito Tributário.* São Paulo: Quartier Latin/ Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT), 2019, p.52.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

obrigações acessórias (REsp n.728.999, rel.Min.Luiz Fux, j.12/09/2006).

A propósito da multa ora em exame, decorrente da entrega extemporânea da DCTF, o próprio STJ firmou entendimento pela sua irrazoabilidade ante ao fato de ser calculada por tempo de atraso (REsp n.601.351, rel.Min.Eliana Calmon, j. em 03/01/2004).

Por certo que a perspectiva de análise no presente feito é diversa, porém, igualmente nos conduz a um juízo de proporcionalidade em sentido estrito a ser exercido tendo em conta a natureza da multa ora em exame e cada um de seus aspectos quantitativos: percentual e a grandeza sobre a qual incide.

Em tempos nos quais a Secretaria da Receita Federal (SRF), importante instituição da República Federativa do Brasil, dispõe de um eficaz ferramental tecnológico não só na apuração dos tributos devidos, mas da própria atividade econômica do contribuinte, prescindível a imposição de multa com nítido caráter confiscatório a constranger o contribuinte prestar informações que a SRF já dispõe considerando todo o sistema de escrituração digital que vigora.

Já há alguns anos a SRF procede a apuração dos tributos federais mediante Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e a Escrituração Fiscal Digital das Contribuições (EFD-C). Com a apresentação do projeto de emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), com vistas a promover a regulamentação de um padrão nacional para emissão de notas fiscais eletrônicas, bem como aumentar a *competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias (redução do custo Brasil),* houve, inclusive, o fomento a *novos investimentos.*

Ambas ações foram realizadas através do Sistema Público de Escrituração Digital – Sped, um programa instituído pelo Decreto nº 6.022/2007 e descrito como *um dos principais instrumentos de simplificação da prestação de informações e porta de entrada para a maioria esmagadora dos dados na Receita Federal.*

Para a SRF, a modernização da sistemática do cumprimento das obrigações acessórias através da ferramenta visa possibilitar não só maior conformidade fiscal, mas, simultaneamente, propiciar eficiência na

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

fiscalização tributária e, por conseguinte, incremento na arrecadação; o que inevitavelmente confere uma nova perspectiva às multas previstas na legislação tributária federal.

Em um juízo de proporcionalidade em sentido estrito o *ônus* imposto ao contribuinte, ante eventual inobservância da entrega da DCTF nos termos legais, é, em muito, desproporcional, ao *bônus* da SRF que já dispõe, ainda que por outros meios, de recursos informacionais para proceder ao lançamento tributário.

Sustenta a PGFN que dado tratar-se de uma multa isolada trata-se de sanção de caráter extrafiscal, portanto, refugiria a aplicação do princípio da capacidade contributiva.

A defesa empreendida não merece prosperar dado que a extrafiscalidade não implica em afastar os princípios imanentes da ordem tributária. Não é a natureza da multa, independentemente de tributo devido, que afasta a aplicação do princípio da capacidade contributiva que tem aplicação às multas independentemente da sua natureza.

Ademais, quaisquer considerações de ordem de justiça fiscal devem tomar em conta a capacidade contributiva global, isto é, o ônus tributário total que o contribuinte encontra-se sujeito.

Considerando que o contribuinte já encontra-se sujeito à imposição de multa moratória e de ofício, quando devido tributo, afigura-se alheia à ideia de justiça fiscal admitir ainda multa isolada pela entrega extemporânea de DCTF em até 20%.

Ao momento em que a multa ultrapassa o âmbito da capacidade contributiva há ofensa direta ao princípio do não-confisco (art.150, IV) ao que (in)constitucional a multa prevista no art.7º, II, da Lei n.10.426/2002.

Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou provimento para afastar a aplicação da multa prevista no art.7º, II, da Lei n.10.426/2002.

Ademais, adoto a seguinte tese jurídica ao meu voto e a proponho para debate ao Colendo Tribunal Pleno: "**É inconstitucional a multa isolada prevista em lei para incidir diante da entrega extemporânea da DCTF por violação aos princípios do não-confisco, da capacidade**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

contributiva e na proporcionalidade no direito tributário".

É como voto.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 0D39-87C3-FB4D-AB38 e senha 12CB-578E-F668-A26E

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 606.010
PROCED. : PARANÁ
RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO
RECTE.(S) : GÁS FUTURO - SISTEMAS DE COMPRESSÃO - EIRELI
ADV.(A/S) : HENRIQUE GAEDE (16036/PR) E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S) : ANETE MAIR MACIEL MEDEIROS (15787/DF, 92715/MG, 79926/PR, 158742/RJ, 374663/SP)
RECDO.(A/S) : UNIÃO
ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)
INTDO.(A/S) : ABRAS - ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS
ADV.(A/S) : PAULO CAMARGO TEDESCO (51970/DF, 58951A/GO, 200596/MG, 79463/PR, 207177/RJ, 119036A/RS, 234916/SP)
ADV.(A/S) : GABRIELA SILVA DE LEMOS (52224/DF, 211711/RJ, 208452/SP)
ADV.(A/S) : ARIANE COSTA GUIMARAES (29766/DF, 226490/RJ, 430298/SP)

Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 872 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Edson Fachin. Foi fixada a seguinte tese: "Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório". Falaram: pela recorrente, a Dra. Anete Mair Maciel Medeiros; pela recorrida, a Dra. Luciana Miranda Moreira, Procuradora da Fazenda Nacional; e, pela interessada, a Dra. Ariane Costa Guimarães. Não participou deste julgamento, por motivo de licença médica, o Ministro Celso de Mello. Plenário, Sessão Virtual de 14.8.2020 a 21.8.2020.

Composição: Ministros Dias Toffoli (Presidente), Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2/2001 de 24/08/2001. O documento pode ser acessado pelo endereço http://www.stf.jus.br/portal/autenticacao/autenticarDocumento.asp sob o código 483D-CD95-9D8B-6BE6 e senha 7A3F-BF66-4B09-8BC4