



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

Processo nº 10380.002535/2005-64
Recurso nº 261.643 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.165 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2009
Matéria IPI - DIF-Papel Imune
Recorrente JB Gráfica e Editora Ltda.
Recorrida DRJ/Belém-PA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2002, 2003, 2004

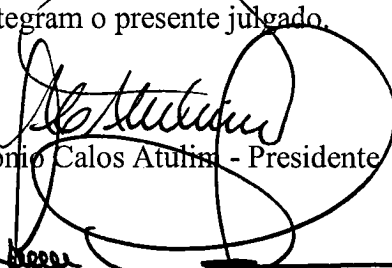
DIF-PAPEL IMUNE. ENTREGA INTEMPESTIVA. SANÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI 11.945/09, ART. 1º, §4º.

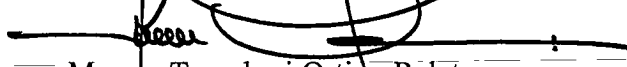
O artigo 1º, §4º, da Lei nº 11.945/09, veicula norma sancionatória específica e, ao mesmo tempo, menos gravosa que a estabelecida na MP nº 2.158-35, artigo 57, inciso I, para a hipótese de entrega em atraso da DIF-Papel Imune, penalidade esta correspondente a R\$5.000,00 (cinco mil reais) por declaração omitida ou, sendo o infrator micro-empresa ou empresa de pequeno porte, a R\$2.500,00. Retroatividade da sanção benigna prevista no artigo 106, II, c do CTN.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que a multa por falta de entrega da DIF incida uma única vez para cada declaração não entregue ou que tenha sido entregue fora do prazo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Antonio Carlos Atulim - Presidente


Marcos Tranches Ortiz - Relator

EDITADO EM 08/01/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente), Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Auto de Infração lavrado em 24 de março de 2005 para lançamento de multa pelo atraso na entrega da “Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune – DIF-Papel Imune”, referentes aos seguintes trimestres, nos seguintes valores:

Trimestre	Valor
4º/2002	R\$36.000
1º/2003	R\$31.500
2º/2003	R\$27.000
3º/2003	R\$22.500
4º/2003	R\$18.000
Total	R\$135.000

Impugnado o lançamento (fls. 19/22), foi ele mantido pela DRJ/Belém-PA (fls. 55/59). Sobreveio, então, tempestivo recurso voluntário (fls. 63/67), no qual se deduz: (i) violação ao princípio do não-confisco, pois o valor da multa é exorbitante; e (ii) violação ao princípio da proporcionalidade, pois o valor da multa é fixo.

É o relato.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesí Ortiz, Relator

Violação ao Princípio do Não-Confisco – Inaplicabilidade.

Afasto, também, qualquer suspeita de violação ao princípio do não-confisco, já por entendê-lo inaplicável às multas tributárias. Como ensina Luís Eduardo Schoueri, o conceito de confisco conecta-se com o da capacidade contributiva; onde termina esta, inicia-se aquele:

“Quando se emprega a capacidade contributiva como critério para a graduação da tributação, a questão se resume a saber se existe um ponto, abaixo ou acima do qual descabe a incidência de um tributo, ou, ainda, até onde pode atingir a tributação; no primeiro caso, estar-se-á cogitando do mínimo de subsistência; ultrapassado o limite, versar-se-á sobre o confisco. Trata-se de aptidão econômica, i.e., a capacidade de ser contribuinte”. (in Contribuição ao estudo do regime jurídico das normas

tributárias indutoras como instrumento de intervenção sobre o domínio econômico. 2002. Tese para Titularidade do Departamento de Direito Econômico e Financeiro da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002, p.342).

Sucedem que a capacidade contributiva – e, pois, o confisco – pauta unicamente a instituição de tributos, não de multas.

Nesse sentido, as doutrinas de Estevão Horvath e Hugo de Brito Machado, respectivamente:

“É grande a tentação de procurar enquadrar quantia excessiva imposta como penalidade pela legislação tributária dentro da moldura do princípio da não-confiscatoriedade. Contudo, o rigor científico que entendemos deva prevalecer numa abordagem que se pretende científica nos afasta dessa possibilidade”. (O Princípio do não-confisco no direito tributário. São Paulo: Dialética, 2002. p. 114)

“À questão de saber se o princípio do não-confisco aplica-se às multas fiscais nossa resposta é negativa (...) Já a multa, para alcançar sua finalidade, deve representar um ônus significativamente pesado, de sorte a que as condutas que ensejam sua cobrança retem efetivamente desestimuladas. Por isto mesmo pode ser confiscatória”. (Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988. Dialética. São Paulo: 2001, p. 105).

Não se há de cogitar violação ao princípio do não-confisco, o que, ademais, pressuporia o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 57, I da MP nº 2.158-35, iniciativa vedada pelo art. 62 do Regimento do CARF.

Majoração da Multa pelo Tempo de Atraso – Possibilidade.

Indaga-se, ainda, se a multa punitiva aplicada no descumprimento de obrigações acessórias pode ser agravada conforme se prolongue no tempo a mora do contribuinte. Colhe-se, na jurisprudência, pronunciamentos contrários à legalidade deste chamado “efeito taxímetro”, ao argumento de que o fato punível é apenas um – qual seja, a não-apresentação de declaração –, que não se repete a cada mês que se encerra. Nesse sentido:

“A omissão de entrega de declaração não pode ser computada de forma cumulativa, considerando que foi apenas um ato (qual seja, a não-apresentação da declaração DIF-Papel Imune na data prevista) a infração ensejadora da multa aplicada, que não pode ser considerada como repetida a cada mês seguinte”. (TRF4, 2ª Turma. AC nº 2007.72.02.004108-2/SC, Rel. Des. Marciane Bonzanini, j. 2.12.08)

Não comungo essa premissa conceitual. Entendo, ao contrário, que a graduação da multa de acordo com a extensão do atraso no cumprimento da obrigação acessória é a que melhor atende ao princípio da isonomia.

Acerca deste princípio, Celso Antônio Bandeira de Mello fala de uma necessária “relação de pertinência” entre uma dada situação discriminada e o respectivo fator de discrimen. Para o grande constitucionalista, “o critério especificador escolhido pela lei, a fim de circunscrever os atingidos por uma situação jurídica – a dizer, o fator de discriminação – pode ser qualquer elemento radicado neles; todavia, necessita, inarredavelmente, guardar relação de pertinência lógica com a diferenciação que dele resulta. Em outras palavras, a discriminação não pode ser gratuita ou fortuita” (in *Conteúdo Jurídico do Princípio da Igualdade*. São Paulo: Malheiros. 2001. p. 38).

Ora, para as prestações sancionatórias, o fator de discrimen há de ser a gravidade da infração cometida, seja em relação ao grau de culpabilidade do agente (intensidade da negligência, imperícia ou imprudência com que agiu na consecução do ilícito), seja em relação à extensão do dano causado a partir do seu ato ilícito.

Nesse sentido, a lição de Edmar Oliveira Andrade Filho:

“A idéia central do princípio da isonomia é a equivalência de consequência, isto é, onde as condições são iguais as consequências devem ser iguais. (...). Em matéria de sanções tributárias, o princípio da igualdade não pode deixar de ser considerado. A imposição de penalidades não pode fugir à regra da igualdade, cominando-se penas idênticas para infrações iguais e variando-se as repressões à proporção que difiram ou se agravem as infrações” (in *Infrações e Sanções Tributárias*. São Paulo: Dialética, 2003. p. 86).

Em se tratando de cumprimento atrasado de uma obrigação tributária acessória, a intensidade da culpa varia justamente de acordo com o lapso temporal do atraso; quanto maior o atraso, mais negligente revela-se o contribuinte. Da mesma forma, maiores serão os danos (transtorno à fiscalização) quanto mais atrasado for o cumprimento da obrigação.

Enfim, parece-me antiisonômico que atrasos de um dia e de dois anos sejam sancionados da mesma forma.

Art. 57, I da MP nº 2.158/35 e Art. 1º, §4º, II da Lei nº 11.945/09 – Retroação da Lei Mais Benigna.

A multa lançada foi liquidada sob os parâmetros do art. 57 da MP nº 2.158-35, *in verbis*:

“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”.

Afigurava-se-me obscuro e ambíguo o texto legislado. O Fisco interpreta a passagem “por mês-calendário” como “por mês-calendário em atraso”.

É uma exegese possível, mas não a única. A passagem poderia perfeitamente referir a “mês-calendário omitido”. Por que não?

A

Em pelo menos uma oportunidade, a jurisprudência aderira a essa perspectiva interpretativa:

“Essa norma previu a aplicação da multa de R\$5.000,00 para a hipótese de informações ou esclarecimentos que devam ser fornecidos mensalmente, como comumente ocorre. Assim, para cada mês-calendário omitido, incidiria a multa de R\$5.000,00. Mas essa multa é única, ou seja, não incide por mês de atraso (...). Se a multa incidisse repetidamente, a lei não a fixaria ‘por mês calendário’ e sim ‘por mês de atraso’ ”. (TRF4, 2ª Turma. AI nº 2007.04.00.011047-0/SC. Rel. Des. Antonio Albino Ramos de Oliveira. j. 18.9.07)

Ante a imprecisão legal acerca dos efeitos da penalidade aplicada, seria de se optar pela interpretação mais benéfica ao contribuinte, a teor do art. 112 do CTN:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos”.

No caso dos autos, a hermenêutica mais benéfica ao recorrente seria aquela que fixa a multa de R\$5.000,00 (cinco mil reais) “por mês-calendário omitido”; assim, sendo trimestral a DIF, cada declaração intempestivamente entregue redundaria em uma multa de R\$15.000,00 (quinze mil reais) – reduzida para R\$4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais) por se tratar de empresa enquadrada no “Simples”, conforme parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35 – independentemente da extensão da mora.

Todavia, em 15 de dezembro de 2008, sobreveio norma legal sancionatória posterior e especial relativamente ao art. 57 da MP nº 2.158-35. Trata-se do art. 1º, §4º, inciso II da MP nº 451/08, convertida na Lei nº 11.945/09. Eis a nova dicção legal:

“Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que:

I - exercer as atividades de comercialização e importação de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, a que se refere a alínea d do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal; e

II - adquirir o papel a que se refere a alínea d do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal para a utilização na impressão de livros, jornais e periódicos.

(...)

§ 3º Fica atribuída à Secretaria da Receita Federal do Brasil competência para:

I - expedir normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas para sua concessão;



II - estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação da correta destinação do papel beneficiado com imunidade, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da sua comercialização e importação.

§ 4º O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 3º deste artigo sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

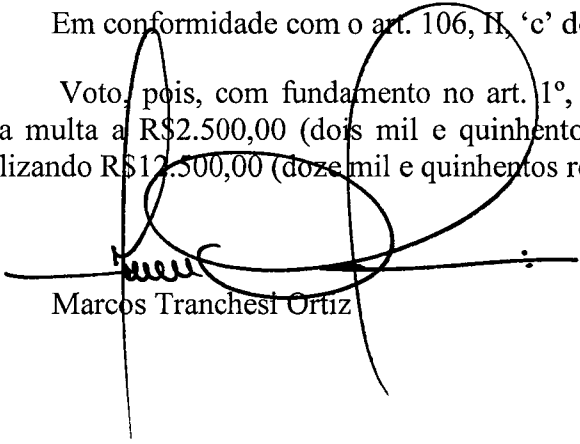
I - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais) e não superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), do valor das operações com papel imune omitidas ou apresentadas de forma inexata ou incompleta; e

II - de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as demais, independentemente da sanção prevista no inciso I deste artigo, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido”.

Sob a nova disciplina legal, cada DIF intempestivamente entregue importa em multa (i) de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) para “MEs” e “EPPs” e (ii) de R\$5.000,00 (cinco mil reais) para demais empresas. A nova sanção resulta mais benigna que aquela veiculada no art. 57 da MP nº 2.158-35, mesmo se cotejada com a exegese acima proposta para o dispositivo da MP.

Em conformidade com o art. 106, II, ‘c’ do CTN, há de prevalecer a nova lei.

Voto, pois, com fundamento no art. 1º, §4º, inciso II da Lei nº 11.945/09, para reduzir a multa a R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) por DIF-Papel Imune não entregue, totalizando R\$12.500,00 (doze mil e quinhentos reais).


Marcos Tranchesi Ortiz



TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, ____/____/____.

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ Apenas com Ciência;

☐ Com Recurso Especial;

☐ Com Embargos de Declaração;

☐ _____

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional (identificação e assinatura)