



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

Processo nº 10384.003894/2004-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.628 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria IPI
Recorrente GRÁFICA E EDITORA REGO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2003

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ATRASSO NA ENTREGA DA DIF-PAPEL IMUNE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA Nº 49 DO CARF.

Conforme a Súmula nº 49 do CARF, “a denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração”.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIF PAPEL IMUNE”. PREVISÃO LEGAL.

É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada “DIF - Papel Imune”, pois esta encontra fundamento legal no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.

VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA “DIF - PAPEL IMUNE”.

Com a vigência do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, a partir de 16/12/2008 a multa pela falta ou atraso na apresentação da “DIF - Papel Imune” deve ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral, e não mais por mês calendário, conforme anteriormente estabelecido no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por força da alínea “c”, inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para adequar a multa imposta ao que dispõe o texto da Lei 11945, de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo de auto de infração de multa por atraso na entrega da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - PAPEL IMUNE), no total de R\$ 148.500,00.

2. A contribuinte, inconformada com a autuação, da qual tomou ciência em 12.02.2005 (fl. 17), apresentou impugnação em 11.03.2005 (fls. 18/20) alegando que:

a) Não apresentou no prazo estabelecido as declarações especiais de informações relativas ao controle do papel imune, sem que, no entanto, tenha deixado de fazê-lo, mesmo que a posteriori;

b) A denúncia espontânea apresentada antes do início de qualquer procedimento administrativo fiscal exclui o pagamento de qualquer penalidade. Cita jurisprudência.

c) A multa aplicada apresenta caráter confiscatório, violando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Aduz que o objetivo principal das penalidades pecuniárias é o de buscar compensar o possível dano causado ao Estado, sendo que a multa fixada no caso concreto apresenta um valor excessivo,

suficiente para inviabilizar a vida financeira da empresa, verificando-se, assim, o excesso da penalidade imposta. Refere jurisprudência.

3. Por fim, pugna pela improcedência do lançamento, cancelando-se o débito fiscal ou reduzindo-se de forma substancial o seu valor.

4. É o relatório.

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2003

DIF - PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

A não-apresentação ou a apresentação da DIF - Papel Imune após os prazos estabelecidos para sua entrega sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no artigo 57 da MP nº 2.158-35/2001.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos normativos.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA AUTÔNOMA. NÃO-INCIDÊNCIA DA ESPONTANEIDADE.

Não se aplica às multas por atraso na entrega de declarações o instituto da denúncia espontânea, haja vista tratar-se de obrigações acessórias autônomas."

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) ao caso se aplica o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN;

(ii) cita jurisprudência que, em seu entendimento estão em consonância com a tese de defesa; e

(iii) que a multa não pode apresentar caráter confiscatório e que deve respeitar os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Preliminarmente, em relação as alegações de inconstitucionalidade tecidas pela recorrente em sua peça recursal, as afasto em razão da incompetência deste Colegiado para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009 a seguir ementada:

“Súmula CARF nº 2

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

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

No que tange ao mérito da questão, refere-se à caracterização, ou não, do instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, na hipótese de apresentação a destempo da DIF-Papel Imune, com a possível exclusão da multa pelo atraso na sua entrega.

Tal matéria está pacificada no âmbito do CARF, nos termos do estatuído pela Súmula nº 49:

"Súmula CARF nº 49:

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

Tal posição tem sido adotada pelo Poder Judiciário, conforme se depreende dos seguintes precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. MULTA ADMINISTRATIVA. APREENSÃO DE EQUIPAMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. .

1. A indicada afronta do art. 208, § 2º, da Lei 7.661/1945 não deve ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esse dispositivo legal. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

2. O STJ possui entendimento de que a denúncia espontânea não tem o condão de afastar multa administrativa pela apreensão de equipamento não autorizado, pois os efeitos do art. 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas.

Precedente: AgRg no REsp 1.466.966/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 11/5/2015.

3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido." (REsp 1618348/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2016, REPDJe 01/12/2016, DJe 10/10/2016)

"TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. ART. 138 DO CTN. ENTREGA EM ATRASO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

1. A denúncia espontânea não tem o condão de afastar a multa decorrente do atraso na entrega da declaração de rendimentos, uma vez que os efeitos do artigo 138 do CTN não se estendem às obrigações acessórias autônomas. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido." (AgRg no AREsp 11.340/SC, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/09/2011, DJe 27/09/2011)

Em tal sentido, colaciona-se, ainda, o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ATRASO NA ENTREGA DA DIFPAPEL IMUNE. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. SÚMULA Nº 49 DO CARF.

Conforme a súmula nº 49 do CARF, "a denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração". Recurso especial a que se dá provimento.

DIF-PAPEL IMUNE. MULTA. ADVENTO DA LEI Nº 11495/2009. APLICAÇÃO DO ARTIGO 106, INCISO II, C, DO CTN.

Com fundamento no artigo 106, inciso II, "c", retroage lei que ameniza penalidade. No caso, a Lei nº 11.945/2009, abrandou a penalidade prevista no artigo 57 da MP nº 215835/ 2001, para a hipótese de atraso na entrega da DIF-Papel Imune.

Recurso Especial do Procurador Provido." (Processo 19615.000157/2005-58; Acórdão 9303-002.100; Relatora Conselheira Susy Gomes Hoffmann)

Neste contexto, não há margem para interpretação diversa sobre a não caracterização da denúncia espontânea na hipótese versada nos autos.

Ocorre que, sobreveio a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, resultado da conversão da Medida Provisória nº 451/2008, que tratou da matéria nos seguintes termos:

"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.

§ 1º A comercialização do papel a detentores do Registro Especial de que trata o caput deste artigo faz prova da regularidade da sua destinação, sem prejuízo da responsabilidade, pelos tributos devidos, da pessoa jurídica que, tendo adquirido o papel beneficiado com imunidade, desviar sua finalidade constitucional.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo aplica-se também para efeito do disposto no § 2º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 2º do art. 2º e no § 15 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

§ 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.

§ 5º Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4º deste artigo será reduzida à metade."

Assim, tem-se que a nova legislação estipulou penalidade mais benéfica ao contribuinte.

O Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 106, inciso II, alínea c, dispõe, expressamente, que

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

O dispositivo aplica-se ao caso concreto, em razão de se tratar de norma mais benigna ao contribuinte, em matéria de penalidade. Anteriormente, a multa aplicada equivalia ao número de meses-calendário em atraso, o que resultava na aplicação de multa (penalidade) por demais gravosa ao contribuinte, a depender, inclusive, da demora, por parte do Fisco, em aplicá-la.

Com a superveniência da Lei nº 11.945/2009, a penalidade passou a ser exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada, e não mais a quantidade de meses em atraso.

Por se tratar de penalidade, é evidente e cristalina a sua natureza de matéria de ordem pública, fato que torna possível a sua apreciação por este órgão de julgamento, sendo lícita e legítima a aplicação do novo texto legal à hipótese versada, ainda que não instada a tanto.

No caso concreto, aplicou-se a multa no valor total de R\$ 148.500,00, de multa pela não apresentação no prazo estabelecido da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - PAPEL IMUNE), referente aos 3º e 4º trimestres de 2002 e do 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2003.

No cálculo, considerou-se, por mês em atraso, a multa de R\$ 1.500,00, resultando no valor de R\$ 148.500,00.

Com a sistemática mais benéfica, estabelecida pela Lei nº 11.945/2009, a multa de R\$ 2.500,00, para micro e pequenas empresas deve ser exigida em relação a cada obrigação em atraso, no caso, 6 (seis) trimestres.

No total, portanto, a multa que deverá incidir, conforme o exposto, será no valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais - 6 trimestres x R\$ 2.500,00).

Nestes termos, tem decidido o CARF, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisões a seguir colacionadas:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/10/2002, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA "DIF- PAPEL IMUNE". PREVISÃO LEGAL.

É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada "DIF Papel Imune", pois esta encontra fundamento legal nos seguintes comandos normativos: art. 16 da Lei nº 9.779/99; art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001; arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.

VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA "DIF-PAPEL IMUNE".

Com a vigência do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, a partir de 16/12/2008 a multa pela falta ou atraso na apresentação da "DIF Papel Imune" deve ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral, e não mais por mês calendário, conforme anteriormente estabelecido no art. 57 da MP nº 2.15835/ 2001.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Por força da alínea "c", inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato.

Recurso Especial do Procurador negado." (Processo 11080.001057/2006-01; Acórdão 9303-005.273; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 21/06/2017)

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004, 31/10/2004, 10/02/2005

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA "DIF PAPEL IMUNE". PREVISÃO LEGAL.

É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada "DIF Papel Imune", pois esta encontra fundamento legal no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.

VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA "DIF PAPEL IMUNE".

Com a vigência do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, a partir de 16/12/2008 a multa pela falta ou atraso na apresentação da “DIF Papel Imune” deve ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral, e não mais por mês calendário, conforme anteriormente estabelecido no art. 57 da MP nº 2.15835/ 2001.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Por força da alínea “c”, inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte." (Processo 19515.000759/2005-33; Acórdão 9303-004.953; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 10/04/2017)

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, no valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais).

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator