



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

Processo nº 10580.001327/2005-91
Recurso nº 247.403 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.590 – 3ª Turma Especial
Sessão de 23 de agosto de 2010
Matéria IPI
Recorrente SINDICATO DOS BANCÁRIOS DA BAHIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DIF-PAPEL IMUNE. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. PENALIDADE.

A não-apresentação, ou a apresentação da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune após o prazo estabelecido para a entrega dessa declaração, sujeita o contribuinte à aplicação da multa instituída na legislação para o descumprimento dessa obrigação acessória.

NORMA PENAL MAIS BENIGNA. RETROAÇÃO.

Reduz-se a penalidade aplicada em face da edição posterior de norma penal mais benigna.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

O processo administrativo fiscal não é foro hábil para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária. (Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes).

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a penalidade aplicada para R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais).


Alexandre Kern – Presidente


Daniel Maurício Fedato - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente da Turma), Belchior Melo de Sousa, Daniel Maurício Fedato (Relator), Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Em 21.02.05 contra a Recorrente em epígrafe foi lavrado Auto de Infração (fls. 04/09), referente ao 4º trimestre/02; 1º, 2º, 3º e 4º trimestre/03; e 1º e 2º trimestre/04, sob a fundamentação de que a Interessada deixou de apresentar no prazo legal a Entrega da Declaração Especial de Informações Fiscais Relativos ao Controle de Papel Imune / DIF - Papel Imune.

Afirmção essa, enunciada na Descrição dos Fatos e Enquadramento/s Legal/is (fl. 05), que está obrigado na condição de adquirente de papel com imunidade destinado a impressão de livros, jornais e periódicos, que só o fez em fevereiro de 2005, quando intimada.

Cientificada da lavratura, irressignada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 24/32) requerendo a anulação do auto de infração, bem como a desconstituição da multa imposta, e para o pleito trouxe em suma as seguintes argumentações:

"a) argüi, após se referir à autuação, a inconstitucionalidade dos arts. 10 e 12 da IN SRF nº 71, de 2001, por quebra da imunidade constitucional e por violar os princípios constitucionais da legalidade e da razoabilidade; discorre sobre a matéria, citando, nesse sentido, doutrina de juristas renomados;

b) alega, ainda, ausência de previsão legal da multa aplicada pela perda da eficácia da MP nº 2.158-34/2001 em 29/08/2001, uma vez que, de acordo com o art. 62, § 3º, da CF de 1988, a Medida Provisória perderá sua eficácia no prazo de 60 dias, caso não convertida em lei,

c) insurge-se, também, contra o cálculo da multa apurada, alegando que somente obteve o Registro Especial de Imunidade em 31/12/2002 (fl. 49), razão pela qual antes desta data não poderia fazer a aquisição de papel imune, diz, ainda, que é do conhecimento da Receita Federal que as operações de compra só tiveram início em fevereiro de 2003, posto que apenas em janeiro de 2003 foi que este Órgão confirmou a imunidade perante os fornecedores; que, em assim sendo, não estava obrigada a prestar a DIF - Papel Imune em janeiro de 2003,

referente ao triênio anterior (novembro, dezembro e janeiro) porque não realizou operações nesses períodos; e

d) que, além do mais, o cálculo desconsiderou que a multa só é devida a partir do dia subsequente ao vencimento do prazo; assim é que as multas vencidas em 31/03, 31/07, 31/10 e 31/01, só podem ser exigidas, respectivamente, em 01/04, 01/08, 01/11 e 01/02; que o cálculo apresentado pelo autuante (fl. 20) cobra, entretanto, a multa antes da data de seu vencimento, posto que fez os lançamentos em 31/12, 31/03, 30/06 e 30/09; apresenta, em seguida, demonstrativo contendo, no seu entender, o cálculo correto da multa."

A DRJ de Salvador/BA em seu Acórdão (nº 15-13.166) de 11.07.07, não acatou a linha de raciocínio apresentada pela Autora, considerando procedente o lançamento, pois entendeu que o prazo previsto para a apresentação da DIP-Papel Imune do 4º trimestre/02 (31/01/2003), e o de sua efetiva entrega 18.02.2005, passaram-se 24 meses de atraso, sendo neste caso o valor da multa, calculada de acordo com o art. 57, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, de R\$ 120.000,00 (R\$ 5.000,00 por mês-calendário). Com este cálculo efetuado sucessivamente, em relação aos demais trimestres autuados.

Ementa da decisão:

"CONSTITUCIONALIDADE EFICÁCIA DE ATOS LEGAIS. ATIVIDADE VINCULADA. INCONSTITUCIONALIDADE.

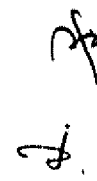
Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. A autoridade administrativa, devido à sua vinculação à norma legal, e ao entendimento que a ela dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade ou eficácia.

MULTA REGULAMENTAR FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE. DIF - PAPEL IMUNE.

Constatada a falta ou atraso na apresentação da DIF - Papel Imune pela pessoa jurídica obrigada, é devida a exigência de multa regulamentar por descumprimento da obrigação acessória."

Inconformada com a decisão proferida, ingressou Recurso Voluntário (fls. 67/74) a este Conselho, solicitando a reforma do Auto de Infração impugnado e o acórdão recorrido, aguardando anulação do lançamento e desconstituição da multa da Infração imposta.

Em síntese, é o Relatório.



Voto

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

A respeito dessa matéria apresento entendimento já pacificado nesta Sessão e devido a clareza e proficiência da redação do Voto do Presidente e Conselheiro Alexandre Kern, que bem elucida o assunto, aduzo suas considerações, *in verbis*:

“Destaco inicialmente que a obrigação acessória de que se trata – apresentação da DIF-Papel Imune – decorre de deferência legal à Secretaria da Receita Federal – SRF, operada pelo art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, matriz legal do art. 212 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002, abaixo transcrito

Art. 212. A SRF poderá dispor sobre as obrigações acessórias relativas ao imposto, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável (Lei nº 9.779, de 1999, art. 16).

Munida dessa autorização legal, cuja constitucionalidade escapa da competência desse colegiado questionar, a teor da Súmula 2ª CC nº 2¹, a extinta SRF editou a Instrução Normativa SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, mais tarde alterada pela Instrução Normativa SRF nº 101, de 21 de dezembro de 2001, e pela Instrução Normativa SRF nº 134, de 8 de fevereiro de 2002, para criar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune - DIF-Papel Imune (art. 10), instituir a obrigação acessória de apresentá-la (art. 11) e remeter a sanção para os que a descumprirem ao art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, matriz legal do art. 505 do RIPI/2002:

Art. 505. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 212 acarretará a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por mês-calendário, aos contribuintes que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 57).

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante Pelo SIMPLES, a multa de que trata o caput será reduzida em setenta por cento (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 57, parágrafo único)

O recorrente não foge à regra e, assim como todos os inadimplentes do cumprimento de obrigação acessória, penalizados com a multa regulamentada pela IN-SRF nº 71, de

¹ Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007: "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária "



2001, inquina tal sanção de nulidade. O recorrente cita excertos de doutrina que rechaçam a possibilidade de instituição da obrigação acessória em apreço por instrumento normativo infralegal.

Não penso assim. O Código Tributário Nacional [CTN], no título II, "Da Obrigação Tributária" ao conceituar a obrigação acessória indica que *ela decorre da legislação tributária*. O próprio CTN, no art. 96, define o que vem a ser a expressão "legislação tributária" afirmando que "compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. Portanto, criar uma obrigação acessória não é prerrogativa de lei strictu sensu, nos termos do que rege o CTN.

Toda essa digressão é, no entanto, despicenda, no caso vertente. É que a multa de que se trata não foi instituída pela IN-SRF nº 71, de 2001. Essa penalidade, aplicável a todas as hipóteses de descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela SRF, foi instituída pelo artigo 58 da MP 2.158-34, de 2001, que, por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, encontra-se em vigor até a presente data, com força de lei.

Assim, creio ter demonstrado, ainda que de forma concisa, a base em que se sustenta a aplicação da penalidade, rechaçando a nulidade argüida.

Cumpre esclarecer, também, já que se trata de argumento recorrente nos recursos voluntários da espécie, que a multa torna-se aplicável a partir da constatação do atraso na entrega da declaração, e não após o prazo estabelecido em intimação fiscal para tanto, independentemente de já ter sido expedido o ato declaratório do registro especial, ou de ter ocorrido movimentação de estoque, conforme claramente especificado nas instruções de preenchimento da DIF-Papel Imune:

O declarante deverá selecionar as células correspondentes às atividades do estabelecimento que estiver sendo cadastrado.

O campo Nº Registro Especial não é de preenchimento obrigatório para o estabelecimento que não estiver inscrito, mas o programa, quando o declarante acionar a opção "Fechar", emitirá uma mensagem alertando-o para a possibilidade de registrar esse número

As três células que estão à direita do frame "Tipos de Registros/Número de Registro Especial" permitem ao declarante informar que no trimestre não houve movimentação de notas fiscais, produção de publicações ou movimentação de estoques.

4 - Célula "Sem informação de Notas Fiscais": assinale caso não tenha havido movimentação de notas fiscais referentes a papel imune, livros, jornais e periódicos no trimestre base da DIF-Papel Imune.

5 - Célula "*Sem informação de Produção Publicações*": assinale caso não tenha havido produção de livros, jornais e periódicos no trimestre referência da declaração

6 - Célula "*Sem Informação de Movimentação de Estoques*": assinale caso não tenha havido movimentação de estoques de papel imune, de livros e de aparas, sobras e papel inutilizado no trimestre referência da declaração.

Ou seja, não é a intimação pela Fiscalização que institui o obrigado em mora no cumprimento da obrigação acessória, razão pela qual não prospera a exceção de cumprimento espontâneo da obrigação, antes de qualquer atividade do Fisco. O instituto da denúncia espontânea do art. 138, do CTN não abriga as obrigações de fazer, como é o caso das responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, que não são alcançadas.

Destarte, os argumentos trazidos pelo recorrente a penalidade imposta são alegações cujo reconhecimento depende da confrontação do texto legal que estabeleceu a imposição da multa (art. 58 da MP 2 158-34) com o texto constitucional e demais princípios que regem a atividade legislativa. E alegações acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade das normas tributárias não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência legal. O que se julga é a aplicação da norma, não sua validade jurídica. E, como visto, no caso concreto a legislação foi aplicada corretamente no que diz respeito à exigência da penalidade.

Princípios constitucionais possuem como destinatário, via de regra, o legislador ordinário, servindo apenas e tão-somente de inspiração e orientação para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regularão o imposto. Somente a lei, elaborada por quem detém a competência legislativa conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata têm o condão de criar relações jurídicas de direito material. Por este motivo, não há como acatar a tese apresentada pelo recorrente.

A rigor, deve ser aduzido que o princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal, sendo que a apreciação de questionamentos de jaez constitucional não é província da atividade de julgamento administrativo empreendida pelo órgão competente no seio da Administração Pública, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo. Por essa mesma razão, afasto, peremptoriamente, qualquer insinuação de que a penalidade de que se trata tenha ferido os princípios da razoabilidade, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da isonomia, ou de que tenha natureza confiscatória.

Rejeito também o argumento de que a interpretação da legislação, quanto a quantificação da multa, tenha sido equivocada. Lembro o recorrente que não se trata aqui de uma declaração mensal, mas, ao contrário, referem-se aos trimestres

de cada ano. Para vingar a peculiar interpretação proposta pelo recorrente, a redação do art. 57 da MP nº 2.158-34, de 2001, deveria referir-se a trimestre, e não a mês-calendário, como fez.

Portanto, entendo que a presente multa foi corretamente aplicada, não sendo o caso de substituí-la, nem de reduzi-la, ao teor do artigo 136 do CTN.

Entretantes, a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, em seu art. 1º, § 3º, I e II² soterrou de vez a dúvida quanto à legalidade da instituição dessa obrigação acessória por instrução normativa, atribuindo expressamente à SRF essa prerrogativa. A citada lei, em seu § 4º, I e II³, também alterou significativamente as penalidades para o descumprimento da obrigação acessória.

*A multa pela infração que era cumulativa por mês de atraso, foi repartida em duas naturezas, conforme incisos I e II: no primeiro caso, **ad valorem** incidente sobre os valores apurados em três eventos distintos, com valores limítrofes mínimo e máximo, no segundo, de **valor fixo**, conforme o porte da sociedade, na hipótese da entrega da DIF-Papel com atraso. Repare-se, ainda, que elas podem ser mutuamente cumulativas."*

Desse modo o fato tipificado diz respeito, exclusivamente, a "falta/atraso na prestação de informações". Não há indicação de que tenha havido omissão de informações sobre operações como papel imune omitidas. Assim, em face da retroatividade na norma penal

² § 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.

³ § 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.

mais benigna, prevista no art. 106, II, "c" do CTN, à luz das disposições legais citadas, considerando-se que não se trata de sociedade enquadrável como micro ou pequena empresa, a penalidade originalmente aplicada deverá ser reduzida para R\$ 35.000,00 (referente aos 7 fatos geradores: 4º trimestre/02; 1º, 2º, 3º e 4º trimestre/03; e 1º e 2º trimestre/04) consoante o disposto no inc. II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945, de 2009.

Sob este figurino, voto por dar parcial provimento para reduzir a penalidade aplicável, adequando-o à Lei nº 11.945, de 2009.





Daniel Mauricio Fedato