



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10580.001608/2005-44  
**Recurso nº** 146.167 Voluntário  
**Matéria** IPI, MULTA REGULAMENTAR  
**Acórdão nº** 203-13.786  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** GRÁFICA E EDITORA NOVA CIVILIZAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** DRJ-SALVADOR/BA

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACÉSSÓRIAS**

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

MULTA REGULAMENTAR. DIF - PAPEL IMUNE

A falta e/ ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo - DIF-Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar nos termos da legislação tributário vigente.

**PENALIDADE. LEI TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO**

Em face da duplicidade de interpretação de lei tributária, aplica-se aquela que comine penalidade menos onerosa ao sujeito passivo.

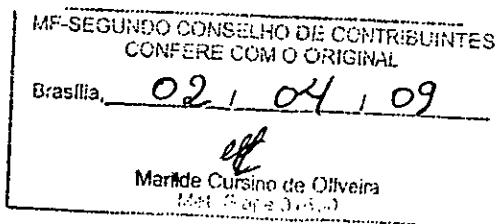
**INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**

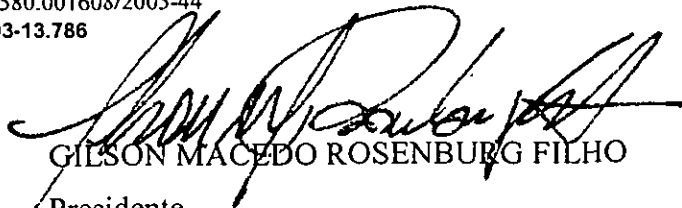
Súmula Nº 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

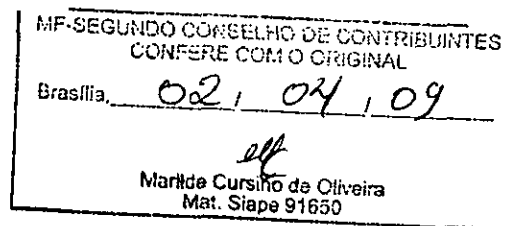
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho que lhe negou provimento.

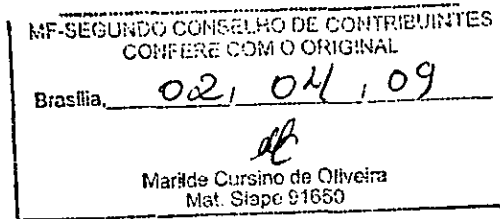


  
GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO  
Presidente

  
JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Luciano Pontes de Maya Gomes (Suplente) e Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente).





## Relatório

Contra a recorrente acima, foi lavrado o auto de infração às fls. 04/11, exigindo-lhe crédito tributário, no valor de R\$ 157.500,00 (cento e cinquenta e sete mil e quinhentos reais), por falta de entrega das Declarações Especiais de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF – Papel Imune), referentes ao 4º trimestre de 2002, aos 1º, 2º, 3º e 4º de 2003 e aos 1º e 2º de 2004.

Cientificada do lançamento e intimada a recolher o crédito tributário, interpôs impugnação (fls. 16/24), requerendo o seu cancelamento, alegando, em síntese, que: a) efetuou corretamente o pagamento da obrigação principal, não fazendo sentido a imposição de multa regulamentar; b) a multa imposta afronta os princípios constitucionais da legalidade e da indelegabilidade de poderes, na medida em que o Poder Legislativo outorgou ao Secretário da Receita Federal, poderes para, de forma indireta, impor multas; c) a multa imposta viola os princípios constitucionais da capacidade contributiva e vedação ao confisco (CF/1988, arts. 145, § 1º, e art. 150, IV), bem como os postulados constitucionais que asseguram a livre prática de atividades econômicas lícitas e a liberdade de exercício profissional; d) a indigitada multa não pode subsistir devido à impossibilidade de o Estado legislar de modo abusivo ou imoderado. Citou também jurisprudência e doutrina sobre aplicação e graduação de penalidade.

Analisada a impugnação, a DRJ em Salvador - BA julgou o lançamento procedente, conforme acórdão nº 15-13.052, datado de 03/07/2007, às fls. 58/63, assim ementado:

*“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 multa pelo descumprimento da obrigação acessória, por força de previsão legal, independentemente do adimplemento da obrigação tributária principal.*

*CONSTITUCIONALIDADE. EFICÁCIA DE ATOS LEGAIS. ATIVIDADE VINCULADA*

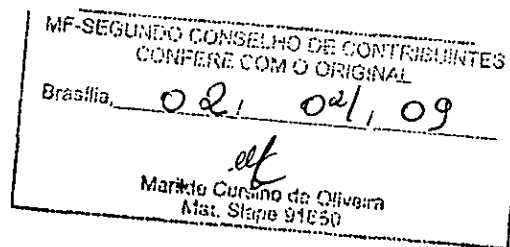
*A instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a constitucionalidade de atos legais que estejam em vigor, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

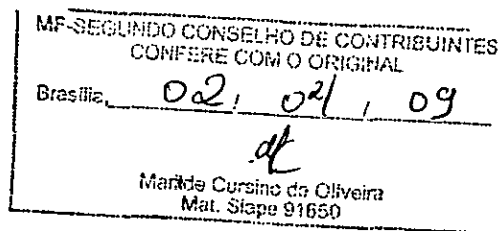
*A autoridade administrativa, devido à sua vinculação à norma legal, e ao entendimento que a ela dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade ou eficácia.”*

Inconformada com esse acórdão, interpôs o recurso voluntário às fls. 67/84, requerendo a reforma do acórdão recorrido para que seja julgado improcedente o lançamento ou, pelo menos, interprete o art. 57 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, e a IN SRF nº 71, de 24/08/2001, em consonância com o art. 112 do CTN, para atribuir ao caso, multa fixa por cada

Simples (inciso I) ou, ainda, enquadramento no inciso II daquela lei, tomando-se como base de cálculo os valores relativos às aquisições de papel-imune, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, de que a multa exigida afronta os princípios constitucionais da legalidade, da indelegabilidade de poderes, da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, bem os postulados constitucionais que asseguram a livre prática de atividade econômica e a liberdade de exercício profissional; alegou, ainda, a impossibilidade constitucional de o Estado legislar de modo abusivo ou imoderado, e, ainda, a interpretação equivocada na aplicação da penalidade.

É o relatório.





## Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, esclareço que é de conhecimento deste Conselheiro que, após a constituição do crédito tributário em discussão o Poder Executivo editou a MP nº 451, publicada no Diário Oficial da União de 15/12/2008, alterando as obrigações para os contribuintes que operam com papel imune, inclusive, penalidades. Contudo, deixo de aplicá-la ao presente caso, porque se trata de norma de eficácia contida cuja aplicação depende de regulamentação, conforme previsto no § 3º do seu art. 1º.

Quanto à suscitada inconstitucionalidade da multa aplicada, a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, "a" e III, "b", art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3, de 18, de março de 1993; CPC, arts. 480 a 482; RISTJ, arts. 199 e 200).

Aliás, esta é a posição deste Segundo Conselho de Contribuintes que, inclusive, já editou súmula sobre esta matéria, a de nº 02, reproduzida, *in verbis*:

*"SÚMULA Nº 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."*

A penalidade por descumprimento da obrigação acessória pela falta de apresentação da DIF – Papel Imune está prevista na Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 57, inciso I, na Lei nº 9.779, de 19/01/1999, art. 16, e na IN-SRF nº 71, de 24/08/2001, art. 12, que assim dispõem:

MP nº 2.158-35, de 2001:

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

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

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

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02, 04, 09

*MF*  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Supa 91659

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

Lei nº 9.779, de 1999:

*"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."*

IN SRF nº 71, de 2001:

*"Art. 12. A não apresentação da DIF - Papel Imune, nos prazos estabelecidos no artigo anterior, enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001."*

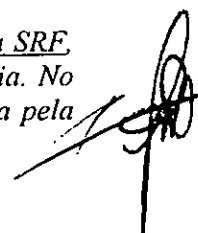
Em relação à obrigação acessória, quanto à entrega tempestiva da DIF-Papel Imune, levando-se em conta que esta declaração é trimestral, o inciso I do art. 57 da MP, transcrito acima, permite dupla interpretação sobre a expressão "R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário". Uma, o valor da multa pode ser de até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), conforme o número de meses compreendidos pela declaração; ou, uma segunda, de múltiplos de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), conforme o número de meses-calendários correspondentes ao atraso no cumprimento ou na formalização da autuação.

Deve-se levar em conta que a DIF – Papel Imune é uma declaração trimestral, diferente de outras declarações, cujas multas também encontram amparo no inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, como é o caso das declarações mensais previstas nas Instruções Normativas SRF nº 325, de 30/04/2003; nº 396, de 06/02/2004 e nº 445, de 20/08/2004. Muitas destas normas regulamentadoras declaram expressamente que lhes valem a segunda interpretação. A IN nº 71, de 2001, que trata exclusivamente da DIF – Papel Imune, nada contempla sobre esse item. Essa omissão pode ter dois significados: ou o efeito multiplicador da multa é aplicável ao atraso na entrega da DIF – Papel Imune, em virtude de interpretação sistemática (se para as outras declarações é assim, porque não seria para esta?), ou o legislador administrativo não quis adotar a mesma regra das outras declarações (se nada disse, é porque não quis).

Tomamos a liberdade de citar e transcrever a interpretação favorável à multa progressiva expandida julgador Celso Lopes Pereira Neto, no julgamento do Acórdão DRJ/REC nº 13.624, de 27 de outubro de 2005, *in verbis*:

*"Suponhamos que haja, na jurisdição de uma mesma Unidade da SRF, dois contribuintes na mesma situação: mesma natureza do negócio (por exemplo, gráfica), mesmo porte, com o registro especial que as autoriza a realizar operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. E ambas deixam de apresentar a Declaração DIF – Papel Imune, referente ao mesmo trimestre-calendário.*

*A autoridade administrativa tem, imediatamente, nos sistemas da SRF a informação de que ambas descumpriram a obrigação acessória. No entanto, em relação a uma delas, age imediatamente autuando-a pela*



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 02, 04, 09  
Marilde C. da Oliveira  
Mat. S.º 91550

*infração cometida. Em relação à outra, a falta de ação e atuação faz com que o "taxímetro fique rodando" até que a empresa seja incluída em alguma fiscalização.*

*Parece-nos que isto configuraria um tratamento claramente desigual em relação a contribuintes em situação equivalente. Também, não nos parece que esta (aplicação de taxímetro) fosse a intenção da lei, para os casos de declarações periódicas. Haveria mais sentido para solicitações e intimações isoladas, casos em que o não atendimento configuraria embaraço à ação fiscal.*

*Porém, não compete ao julgador administrativo de primeira instância da Receita Federal do Brasil decidir sobre a justiça, legalidade ou inconstitucionalidade de Instruções Normativas, mas apenas dar-lhes cumprimento.*

Ora, o montante da penalidade vai depender exclusivamente da ação das DRFs em fiscalizar as pessoas jurídicas obrigadas a entregas de DIF – Papel Imune. Se exigir a multa no mês imediatamente seguinte ao trimestre, esta será correspondente a apenas um mês, se demorar mais de um mês, será multiplicada por tantos meses quantos tiverem decorrido desde a data limite, fixada para sua entrega, podendo chegar a 60 (sessenta) vezes por cada declaração trimestral, gerando um montante impagável e muitas vezes superior ao patrimônio líquido da pessoa jurídica, como no presente caso.

Diante da duplicidade de interpretações sobre a lei tributária que comina penalidade, parece-nos imprescindível aplicar-se ao presente caso o art. 112 do CTN que assim dispõe, *in verbis*:

*"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:*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."(destaque não-original.)*

Dessa forma, entendo que a interpretação mais favorável ao sujeito passivo é a que limita a penalidade em R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) por declaração em atraso, reduzida a R\$ 4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais), quando se tratar de optantes pelo Simples.

Conforme constou dos autos, a requerente é optante pelo Simples, gozando, portanto, da redução da penalidade, nos termos do parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

No presente caso, segundo constou da descrição dos fatos e enquadramento legal à fl. 05, a recorrente deixou de apresentar no prazo legal as DIF-Papel Imune referentes ao 4º trimestre de 2002, aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e aos 1º e 2º trimestres de 2004, ficando sujeita a multa regulamentar, no valor de R\$ 4.500,00 (quatro mil e quinhentos mil reais), por cada trimestre, já reduzida em 70,0 %, totalizando R\$ 31.500,00.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pelo provimento parcial ao presente recurso voluntário, reduzindo o lançamento para R\$ 31.500,00 (trinta e um mil e quinhentos reais).

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 02, 04, 09  
Marilda Cursino da Oliveira  
Mat. Slape 91550