



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

Processo n° 10660.000774/2005-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-01.601 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2012
Matéria IPI
Recorrente GAZETA DE VARGINHA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INSTITUIÇÃO POR MEIO DE ATO ADMINISTRATIVO. LEGALIDADE.

À luz do regime jurídico da obrigação tributária previsto no Código Tributário Nacional, é válida a criação de obrigações acessórias por meio de instruções normativas.

DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA.

A falta ou o atraso na entrega da DIF-PAPEL imune rende ensejo à aplicação da multa prevista no art. 57, inciso I, da MP nº 2.158-35/2001.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a norma jurídica mais benéfica aos atos e fatos não definitivamente julgados.

Recurso voluntário 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 reduzir a multa pela falta ou atraso na entrega da DIF-PAPEL IMUNE a uma incidência por declaração não entregue ou que tenha sido entregue fora do prazo.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência do contribuinte em 04/01/2005 para exigir a multa pelo atraso na entrega das DIF-PAPEL IMUNE relativas aos seguintes trimestres: 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002; 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2003; 1º e 2º trimestres de 2004. Informou a fiscalização que a multa foi lançada com a redução de 70%, em razão da empresa estar sujeita ao regime de tributação simplificada (SIMPLES).

Regularmente notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação alegando, em síntese, o seguinte; 1) nulidade da citação; 2) ilegalidade e inconstitucionalidade da multa aplicada, pois obrigações acessórias só podem ser criadas por meio de lei; 3) a autuada possui imunidade tributária no tocante ao papel destinado à impressão de jornais; por ser empresa jornalística; 4) a imunidade comporta interpretação extensiva, pois é optante pelo simples, microempresa, não contribuinte do IPI; 5) é uma empresa jornalística e somente adquire papel com imunidade, destinando-o exclusivamente à impressão do jornal; 6) a movimentação da empresa é ínfima e não configura nenhum prejuízo aos cofres públicos, sendo desnecessária a apresentação da DIF-PAPEL IMUNE; 7) no que tange à quantificação da multa, a fiscalização cobrou por mês de atraso, quando o correto é aplicar a periodicidade trimestral, conforme o prazo para a entrega da declaração.

Por meio do Acórdão nº 15.220, de 28 de dezembro de 2006, a 3ª Turma da DRJ – Juiz de Fora julgou o lançamento procedente. O julgado recebeu a seguinte ementa:

“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 a entrega dessa declaração, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no art. 57 da MP nº 2.158-34 e reedição.

O fato de haver o atendimento A condição de imunidade para os impostos e o enquadramento sob a sistemática de tributação pelo SIMPLES não exime a incidência de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória ligada ao exercício condicional daquela imunidade, tal como a ausência ou a apresentação em atraso da DIF-Papel Imune.

Lançamento procedente”.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 15/02/2007 (fl. 65), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 66 a 73 em 13 de março de 2007. Alegou em síntese o seguinte: 1) inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal; 2) ilegalidade e inconstitucionalidade do auto de infração, pois a obrigação acessória não foi instituída por meio de lei; 3) o registro especial é específico para fabricante de cigarros; 4) a multa é inconstitucional por ter caráter confiscatório; 4) a multa é inconstitucional porque a recorrente tem direito à imunidade sobre o papel utilizado na impressão de jornais; 5) o valor da multa está incorreto e em desacordo com a lei. O contribuinte é microempresa em não tem movimento para suportar a multa imposta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Perdeu objeto a discussão acerca da inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal, pois a autoridade administrativa encaminhou o recurso a este conselho em exigir o cumprimento daquela exigência.

No mérito, o enfrentamento de diversas alegações contidas no recurso significa examinar a constitucionalidade da lei, atividade que é vedada aos órgãos administrativos de julgamento, a teor da Súmula CARF nº 2, *in verbis*: “ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei”.

Contudo, merece ser analisada a questão da ilegalidade do auto de infração, não só em face da inexistência de lei ordinária instituindo a obrigação acessória denominada “DIF-PAPEL IMUNE”, mas também em face da inexistência de lei obrigando a empresa a inscrever-se no registro especial.

As duas obrigações referidas no parágrafo anterior são tidas pelo Código Tributário Nacional como obrigações acessórias, pois configuram obrigações de fazer não implicando o pagamento de tributo (obrigação de dar).

Realmente as duas obrigações acima citadas, foram instituídas por meio da IN nº 71/2002, ato administrativo com caráter de norma geral e abstrata, adotado pela administração tributária com base no permissivo do art. 16 da Lei nº 9.779/99.

O art. 16 da Lei nº 9.779/99 não criou nenhuma obrigação acessória, mas autorizou o órgão encarregado da administração tributária a dispor sobre obrigações acessórias em relação aos tributos sob sua administração.

A questão que se coloca é se o legislador ordinário pode delegar a um órgão da administração a competência para dispor sobre obrigações acessórias, ou se o exercício desta competência está sujeita ao princípio da reserva legal.

O art. 113 do CTN classifica a obrigação tributária em principal ou acessória nos seguintes termos:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente 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 inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

O art. 114 do CTN estabelece que a obrigação principal é a situação prevista em **lei** como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Já o art. 115 do CTN estabelece que o “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.”

E o art. 113 do CTN estabelece que a obrigação acessória decorre da **legislação** tributária.

O conceito de “legislação tributária” é fornecido por interpretação autêntica no art. 96 do CTN, como sendo o conjunto de leis, tratados, convenções internacionais, decretos e **normas complementares** que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Desse modo, se pode constatar que o recorrente não tem razão em suas alegações, uma vez que o Código Tributário Nacional não exige que as obrigações acessórias sejam criadas por meio de lei em sentido estrito, autorizando que sejam criadas por decretos e por normas complementares, como é o caso da IN nº 71/2002.

No que a ilegalidade da multa, é improcedente a alegação do contribuinte, uma vez que a penalidade encontra previsão legal no 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.

(...)

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

Muito se discutiu acerca do alcance da expressão “por mês calendário”. Entendiam alguns que a expressão significava o número de meses de falta de apresentação ou de atraso na entrega a declaração. E, com isso, legitimavam o procedimento de multiplicar o número de meses de atraso pelo valor unitário da multa, originando o que alguns conselheiros passaram a denominar de “multa taxímetro”. Outros entendiam que a expressão “por mês de atraso” significava mês calendário omitido na declaração, o que significaria a aplicação de no máximo R\$ 15.000,00 reais por declaração não entregue.

Atualmente não há mais interesse nesta discussão, pois com o advento do art. 1º, § 4º, inciso II, da Lei nº 11.945/2009, a situação concreta versada nestes autos, passou a ser punida com multa de R\$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 para as demais empresas.

Considerando-se que o contribuinte está classificado como microempresa, a situação jurídica instituída pela Lei nº 11.945/2009 é mais benéfica do que a prevista no art. 57, da MP nº 2.158-35, sendo de rigor a aplicação ao caso concreto do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, alínea “c” do CTN.

Processo nº 10660.000774/2005-33
Acórdão n.º **3403-01.601**

S3-C4T3
Fl. 3

Por fim, observo que o fato do papel destinado à impressão de jornais estar sob o manto da imunidade, não exime o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias, uma vez que estas têm natureza distinta da obrigação principal.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa pelo descumprimento de obrigação acessória para R\$ 2.500,00 por cada DIF-PAPEL IMUNE entregue fora do prazo legal.

Antonio Carlos Atulim