



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

Processo nº 10665.001215/2005-09
Recurso nº 261.602 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.206 -- 3ª Turma Especial
Sessão de 18 de novembro de 2009
Matéria MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - DIF PAPEL IMUNE
Recorrente ARTE GRÁFICA A JATO LTDA.
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 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

Exercício: 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 Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a penalidade aplicada para R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais), nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti e Carlos Henrique Martins de Lima, que votaram pelo cancelamento da penalidade.



Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti, Hélcio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Cuida-se de recurso (fls. 133 a 145) interposto pelo recorrente acima qualificado, contra o Acórdão nº 09-15.221, de 28 de dezembro de 2006, da DRI/TFA, fls. 122 a 129, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

Exercícios: 2003, 2004

EMENTA: *NULIDADE* Descabe a nulidade do auto de infração quando os elementos contidos no lançamento, especialmente a descrição dos fatos, os cálculos e os parâmetros adotados, deixam evidente a origem dos valores apurados pelo Fisco, e o sujeito passivo revela conhecer plenamente, pelo teor de sua impugnação, as acusações que lhe foram imputadas.

ASSUNTO: *OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

Exercícios: 2003, 2004

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 artigo 57 da MP 2.158-35

Lançamento Procedente

Após protestar pela tempestividade de seu recurso e resumir os fatos relacionados com a lide, o recorrente requer a improcedência do Auto de Infração de fls. 3 e 4 e anexos, insistindo nas razões anteriormente aduzidas, por ocasião da interposição de sua impugnação. Adicionalmente, adota como fundamento de seu recurso o voto declarado pela julgadora Mônica Monteiro Garcia de los Rios (fls. 128 a 129), tendente a exonerar a penalidade nos casos em que o sujeito passivo jamais realizou operações com papel imune.

Invoca a aplicação do art. 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN.

O processo foi então encaminhado ao antigo Terceiro Conselho de Contribuintes (fl. 147), para julgamento. A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes declinou da competência para fazê-lo, nos termos do Acórdão nº 302-39 712, de 13 de agosto de 2008, fls. 149 a 152.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 133 a 145 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-JFA nº 09-15.221, de 28 de dezembro de 2006.

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

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"

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 2001, inquina tal sanção de nulidade. O recorrente, na peça impugnatória, 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.

Cumpra 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" assinala 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 contra 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 a interpretação do parágrafo único do art. 11 da IN-SRF nº 71, de 2001, tendente a exonerar da obrigação acessórias os contribuintes que, desde a obtenção do Registro especial, jamais tenham efetuado operações com papel imune. A teor do art. 10 da mesma IN, estão obrigadas à apresentação da DIF as pessoas de que trata o art. 1º, que, por sua vez se refere às pessoas jurídicas obrigadas à inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, independentemente de terem ou não realizado operações com papel imune.

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.



Entretanto, 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 RFB 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.

No caso presente, 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 mais benigna, prevista no art. 106, II, “c” do CTN, à luz das disposições legais citadas, considerando-se que se trata de sociedade enquadrável como micro ou pequena empresa, a penalidade originalmente aplicada deverá ser reduzida para R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais), consoante o disposto no inc. II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945, de 2009.

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.



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



Alexandre Kern