



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

Processo nº 10680.003734/2005-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-01.940 – 3ª Turma Especial
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria DIF-PAPEL IMUNE - MULTA
Recorrente MEMÓRIA GRÁFICA TYPOGRAFIA ESCOLA DE GRAVURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/06/2004

DIF-PAPEL IMUNE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

A não-apresentação ou a apresentação intempestiva da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune) sujeita o contribuinte à aplicação da multa instituída em lei pelo descumprimento da obrigação acessória.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUJEITO PASSIVO.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária, 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. O sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto, definidas na legislação tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/06/2004

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A atividade da autoridade administrativa é obrigatória e vinculada, devendo-se observar os comandos normativos presentes em leis vigentes e válidas, não lhe sendo facultado o poder de afastar o cumprimento de lei sob alegação de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/06/2004

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE KERN - Presidente.

(assinado digitalmente)

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de multa (fls. 3 a 38) lavrado em decorrência da constatação de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune).

Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 43 a 71) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

- a) cerceamento do direito de defesa em face da ausência de fundamentação legal;
- b) erro na aplicação da penalidade, dado que exigiu-se multa relativa a trimestres em que não houve aquisição de papel imune;
- c) inexistência de amparo legal para a exigência sob comento, dado que não se subsume no conceito de sujeito passivo da obrigação, pois se trata de associação e não de sociedade empresária;
- d) inconstitucionalidade das obrigações instituídas pela IN SRF nº 71/2001, tendo em vista que as obrigações acessórias devem ser criadas por lei;
- e) é uma associação sem fins lucrativos, imune à incidência de tributos e, portanto, "*desobrigada de apresentação de informações previstas na legislação tributária*".

A DRJ Juiz de Fora/MG julgou o lançamento procedente (fls. 127 a 132), tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/06/2004

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.

Lançamento Procedente

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 137 a 178) e reitera seu pedido, repisando os mesmos argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de multa aplicada em decorrência da entrega em atraso da declaração DIF-Papel Imune.

Para análise do mérito, torna-se necessário averiguar o conteúdo dos dispositivos normativos que regem a matéria, *in verbis*:

LEI Nº 9.779, DE 19 DE JANEIRO 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.

(...)

MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO 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.

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 11.945, DE 4 DE JUNHO DE 2009.

Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que: (Produção de efeitos).

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.

(...)

§ 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.

DECRETO Nº 4.544, DE 26 DE DEZEMBRO DE 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).~~

(...)

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

(...)

Art. 588. O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 2º do art. 328 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º):

I - 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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso I); 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, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso II).

Parágrafo único. Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do **caput** será reduzida à metade (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 5º).

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 71, DE 24 DE AGOSTO DE 2001

Art. 1º Os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos estão obrigados à inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, não podendo promover o despacho aduaneiro, a aquisição, a utilização ou a comercialização do referido papel sem prévia satisfação dessa exigência.

(...)

Art. 10. Fica instituída a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF- Papel Imune), cuja

apresentação é obrigatória para as pessoas jurídicas de que trata o art. 1º.

A par dos comandos insertos nos dispositivos supra, conclui-se que, no caso de apresentação em atraso da DIF-Papel Imune, o infrator sujeitava-se à imposição da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário, salvo se optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) que teria a penalidade reduzida em 70%.

Não se pode perder de vista que o contribuinte, por iniciativa própria, protocolizou o pedido de registro especial para operar com papel imune, tendo obtido junto à Receita Federal, por meio do ato declaratório executivo, a concessão requerida, após o que passou a se vincular ao cumprimento de todas as obrigações tributárias correlatas, constando dos autos que procedera à entrega de algumas declarações, conforme se depreende dos recibos acostados às fls. 17 a 36.

A obrigação acessória é instrumental e objetiva fornecer ao Fisco as informações relativas à atividade do contribuinte, independentemente de haver ou não operações no período, pois a DIF-Papel Imune visa ao controle inclusive dos períodos em que os contribuintes, detentores de registro especial, permanecem inoperantes.

Nos termos do art. 113 do CTN, o sujeito passivo da obrigação tributária acessória não se confunde com o sujeito passivo da obrigação principal, pois a obrigação acessória é um encargo fixado na legislação tributária relativo à prestação de informações ao fisco, independentemente de pagamento de tributo.

O fato de a entidade ser imune a tributos não a exonera do dever de contribuir na prestação de informações de interesse da arrecadação e da fiscalização e, no caso de descumprimento dessa obrigação, ela se sujeita, como qualquer outro sujeito passivo da obrigação acessória, às penalidades fixadas em lei.

Merece destaque, ainda, o fato de que a multa em questão foi instituída por lei e não por instrução normativa, conforme quer fazer crer o Recorrente. A Instrução Normativa SRF nº 71/2001 instituiu a obrigação de apresentação da DIF-Papel Imune, mas não foi ela que prescreveu a multa aplicável para o caso de sua inobservância.

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, que, por sua vez, é definida, no art. 96 do mesmo diploma legal, como abrangendo “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”. Dessa forma, diferentemente da estipulação de penalidade, a instituição de uma obrigação acessória não é prerrogativa de lei, podendo ser veiculada por ato normativo da Administração tributária.

Consoante o CTN, o art. 16 da Lei nº 9.779/1999, conforme excerto acima reproduzido, prescreve que 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.

Constata-se, portanto, inexistir qualquer afronta ao princípio da legalidade, pois que a multa exigida encontra-se prevista em lei e a instituição da obrigação tributária na legislação, tudo em conformidade com o ordenamento jurídico pátrio.

Quanto ao argumento de que a obrigação de apresentar a DIF-Papel Imune alcançaria somente as sociedades empresárias e não as associações civis, deve-se ressaltar que a legislação de regência – Lei nº 11.945/2009, art. 1º, e Instrução Normativa SRF nº 71/2001, art. 10 – prevê a obrigatoriedade de apresentação da declaração pelos fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas, bem pelas pessoas jurídicas que comercializam com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, inscritos no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Ora, o Recorrente comercializa o papel imune, conforme se depreende das DIFs Papel Imune por ele apresentadas (fls. 17 a 36), e detém o referido registro especial, cuja inscrição se dera por livre e espontânea vontade, denotando tratar-se de pessoa jurídica que atua em atividades de comércio de papel imune – alienante ou adquirente, não importa –, subsumindo-se, portanto, no conceito do sujeito passivo da obrigação acessória.

Inexiste na legislação de regência a estipulação de que a obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune se restrinja aos períodos em que as pessoas jurídicas executem efetivamente operações envolvendo o produto. Tal previsão alcança todas as pessoas indicadas no *caput* do art. 1º da referida instrução normativa, independentemente se operantes ou não.

Além do mais, nos termos do art. 136 do CTN, a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação tributária, principal ou acessória, independe da intenção do agente, tratando-se, portanto, de responsabilidade objetiva, na qual não se perscruta a real intenção do sujeito passivo.

Quanto à alegação do Recorrente de que a multa ora exigida afrontaria os princípios da legalidade, da tipicidade, da moralidade, da motivação, dentre outros, deve-se ressaltar que se trata de multa instituída em lei válida – no caso, a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, posteriormente alterada pela Medida Provisória nº 451/2008 e pela Lei nº 11.945/2009 –, todas de observância cogente por parte da Administração Pública, cuja atuação é sempre vinculada e obrigatória, não havendo porque invocar ofensa a princípios constitucionais destinados que são a orientar o legislador na feitura das leis e não os aplicadores do Direito não detentores de competência para declarar inconstitucionalidades.

Eis a dicção da Súmula CARF nº 2:

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

Dessa forma, a atuação vinculada da autoridade fiscal a impende, obrigatoriamente, a cumprir as normas aplicáveis de Direito Tributário, precipuamente aquelas que versam sobre obrigações acessórias, dado que o Código Tributário Nacional (CTN) estipula que a lei que versa sobre dispensa do cumprimento de obrigações acessórias deve ser interpretada literalmente, de forma que, inexistindo comando legal exonerando o contribuinte da obrigação tributária da espécie, a ele se impõe o dever de observar, *ipsis litteris*, a norma extraída dos dispositivos legais.

Não obstante o acerto da fiscalização, tem-se que a Medida Provisória nº 451, de 16 de dezembro de 2008, restringiu a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

Com o advento da Lei nº 11.945/2009, art. 1º, § 4º, II, referida multa restou definida como sendo de R\$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 para as demais, restringindo a sua aplicação, conforme já previa a Medida Provisória nº 451/2008, por evento e não por mês-calendário de atraso.

Ressalte-se que não consta dos autos qualquer informação que aponte no sentido de que o Recorrente possa ser microempresa ou de empresa de pequeno porte, havendo apenas indicação de que é uma associação civil sem fins lucrativos.

Nesse contexto, tendo em vista o contido no Código Tributário Nacional (CTN), art. 106, II, “c”, que autoriza a retroação de norma penal mais benigna, a multa lançada deve ser reduzida ao valor de R\$ 5.000,00 por evento, consubstanciando-se no total de R\$ 35.000,00, tendo em vista tratar-se de sete declarações, conforme se depreende do auto de infração às fls. 3 a 38.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada com base no princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), conformando-a aos ditames do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, o que a reduz ao valor de R\$ 35.000,00, dado se referir a sete declarações não entregues no prazo pelo sujeito passivo da obrigação tributária acessória.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator

Processo nº 10680.003734/2005-13
Acórdão n.º **3803-01.940**

S3-TE03
Fl. 6.8



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 10680.003734/2005-13

Interessada: MEMÓRIA GRÁFICA TYPOGRAFIA ESCOLA DE GRAVURA

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-01.940**, de 01 de setembro de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 01 de setembro de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____