ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10680.005429/2005-58
CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10680.005429/2005-58
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-003.488 – 3ª Turma**
Sessão de	25 de fevereiro de 2016
Matéria	MULTA
Recorrente	GRÁFICA ANDORINHA E EDITORA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

DIF-PAPEL IMUNE. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. LEI 11.945/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se o art. 1º, § 4º, inciso II, da Lei 11.945/2009 na quantificação da multa pelo atraso na entrega da DIF-Papel Imune, em face da retroatividade benigna estabelecida no art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Recurso Especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial. Ausente momentaneamente, a Conselheira Maria Teresa Martínez López.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

.

Relatório

Trata-se de Recursos Especial apresentado pela **Gráfica Andorinha e Editora Ltda** contra **Acórdão nº 3403-00.011**, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para reduzir a multa por falta de entrega da DIF-Papel Imune pela aplicação retroativa da Lei 11.945/2009, conforme decisão proferida com a seguinte ementa:

COPIA

> *"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - I PI*
> *Data do fato gerador: 01/01/2002 a 30/06/2004.*
> *DIF-PAPEL IMUNE. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. LEI N" 11.945/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.*
> *Aplica-se o inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009 na quantificação da multa pelo atraso na entrega da DIF-Papel Imune em face da retroatividade benigna estabelecida no art. 106, II, c, do CTN.*
> *Recurso Provido em Parte"*

O Colegiado, em síntese, depreendendo-se da leitura do voto constante do acórdão recorrido, acordou em aplicar a multa de R$ 2.500,00 por declaração não apresentada no prazo estabelecido na legislação, reduzindo a multa regulamentar aplicada, nos termos do art. 1º, § 4º, inciso II, da Lei 11.945/09 – invocando, *de per si,* a retroatividade benigna.

Insatisfeita, a Gráfica Andorinha e Editora Ltda interpôs Recurso Especial, requerendo a reforma do acórdão recorrido, no sentido de reduzir a multa para R$ 1.500,00 por DIF-Papel Imune entregue em atraso, argumentando que que o Princípio da retroatividade benigna, estampada no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, seja observado sem afrontas, deve-se aplicar a multa aqui discutida da forma mais benéfica possível, qual seja, aplicando-se a multa de R$ 1.500,00 prevista pela Medida Provisória no 2.158, aliada com a forma de cálculo prevista pela Lei n° 11.945/09, ou seja, sem somatório dos meses atrasados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O apelo do sujeito passivo foi admitido em sua integralidade nos termos do Despacho de fls. 164/165 apreciado pelo Presidente da Quarta Câmara em exercício à época.

CÓPIA

A Fazenda Nacional tomou conhecimento do Recurso Especial apresentado pelo sujeito passivo, apresentando Contrarrazões às fls. 168 a 178, requerendo que seja inadmitido o recurso especial manejado pela parte adversa, insurgindo que os acórdãos apontados como paradigmas de n.º s 2802-00.001 e 2802-00.010 não foram juntados ao recurso especial, tampouco suas ementas e, alternativamente, caso não seja este o entendimento sufragado, seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Depreendendo-se da análise dos autos, o Recurso é tempestivo e deve ser admitido. O que concordo integralmente com a análise feita em Despacho de fls. 164/165, eis que os arestos consignados examinaram casos sob a égide de legislações distintas, ao passo que acórdão recorrido, quando de sua prolação, se submetia à Lei 11.945/09, enquanto que os de divergência se jungiam à MP 451/08, cujas disposições eram mutuamente díspares.

Quanto às alegações da Fazenda Nacional para a não admissibilidade do Recurso apresentadas em suas Contrarrazões:

> *"0 recurso foi conhecido, com base nos acórdãos: 2802-00.001 e 2802-00.010, apontados pelo recorrente em sua irresignação.*
>
> *Ocorre que nenhum dos dois acórdãos apontados nem suas ementas foram juntados ao recurso especial, em desconformidade com o disposto no § 7° do art. 67 do CARF [...]"*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Importante trazer parte do que consta do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo:

"[...]

O Recurso Especial administrativo é cabido, na hipótese de julgamento divergente proveniente de outra-câmara ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme Art. 67, § 7°e 9° do Regimento Inferno do CARF.

"§ 7° O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a• apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 9° As ementas referidas no § 7° poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade."

O acórdão recorrido houve por bem aplicar a multa de R$ 2.500,00 por cada DIF-papel imune não entregue.

Acontece que o acórdão 2802 - 00001, referente ao processo 11516.000616/2005-18, proferido pela segunda turma especial da segunda seção do antigo segundo Conselho de Contribuintes, houve, por bem aplicar uma única multa por DIF-papel imune não entregue, aplicando a multa inerente ao Art. 57 da Medida Provisória.2.158, qual seja R$ 1.500,00 e não aquele inerente â Lei n° 11.945/09: R$'2.500,000, in verbis:

Número do Recurso: 138013

Câmara: SEGUNDA TURMA ESPECIAL DA SEGUNDA SEÇÃO

Número do Processo: 11516,000616/2005-18

Tipo do Recurso: Voluntário

Matéria: IPI

Recorrente: OTOMAR GRÁFICA E EDITORA LTDA. E

Recorrida/Interessado: DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão: - 10/03/2009 09:00:00

Relator: Evandro Francisco Silva Araújo

Decisão: ACÓRDÃO 2802-00001

Resultado: PPU -

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao 'recurso para -reconhecer que a multa pela falta da entrega da DIF-Papel imune incide uma única vez. Ausente o Conselheiro Ivan Allegretti.

No mesmo sentido, o acórdão 2802 — 00010, lavrado diante do processo n° 19515.001038/2005-41, assim entendeu:

Número do Recurso: 152352

Câmara: SEGUNDA TURMA ESPECIAL DA SEGUNDA SEÇÃO

Número do Processo: 19515.00103812005-41

Tipo do Recurso: Voluntário

Matéria: IPI

Recorrente: LDA VIVA EDITORA GRÁFICA LTDA

Recorrida/Interessado: DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Data da Sessão: 10/03/2009 09:00:00

Relator: Evandro Francisco Silva Araújo

Decisão:. ACÓRDÃO 2802-00010

Resultado: PPU

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso para reconhecer que a multa pela falta da entrega da DIF-Papel imune incide uma única vez.

Ausente o Conselheiro Ivan Allegretti"

Considerando, dessa forma, o exposto no Recurso Especial do sujeito passivo, entendo que não há como se prosperar a alegação da Fazenda Nacional em relação à inadmissibilidade do Recurso, pois, a meu sentir, foram observados os requisitos constantes do art. 67, § 7°e 9° do Regimento Interno do CARF.

Assim sendo, DOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL e, considerando o disposto no art. 70 do Regimento Interno do CARF, determino o encaminhamento à Procuradoria da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Fazenda Nacional para ciência deste despacho e, querendo, apresentação das contrarrazões.*
>
> *[...]"*

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre o cerne da lide posta em Recurso Especial, qual seja, se se deve aplicar a multa aqui discutida da forma mais benéfica possível, qual seja, aplicando-se a multa de R$ 1.500,00 prevista pela Medida Provisória 2.158-35/01, aliada com a forma de cálculo prevista pela Lei 11.945/09, ou seja, sem somatório dos meses atrasados.

CÓPIA

Para tanto, importante colacionar os dispositivos acerca dessa discussão que, por sua vez, foram modificados ao longo do tempo.

A priori, tem-se que havia sido publicada em 27.8.01 a MP 2.158-35/01, que estabelecia em seu art. 57 (Grifos Meus):

> *"**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**."*

Com tal disposição, ficou estabelecido às pessoas jurídicas que deixavam de fornecer no prazo estabelecido declarações à Receita Federal do Brasil a multa de R$ 5.000,00 por mês calendário, a menos que seja optante pelo Simples – que observaria a multa de R$ 1.500,00.

Em 13.9.01, foi publicada a IN SRF 71/01, que dispunha sobre o registro especial para estabelecimentos que realizem operações com papel destinado à

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

impressão de livros, jornais e periódicos, e institui a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune). Essa IN trazia em seu art. 12:

> *"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."*

Com a IN SRF 71/01, a Receita Federal do Brasil trouxe dispositivo estabelecendo que a não apresentação da DIF nos prazos estabelecidos deveriam observar a multa prevista no art. 57 da MP 2.158/01.

No entanto, em 16.12.08, foi publicada a MP 451/04, a qual estabeleceu em seu art. 1º (Grifos Meus):

> ***"Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil, a pessoa jurídica que:***
>
> *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; e*
>
> ***II - adquirir o papel a que se refere a alínea "d" do inciso VI do art. 150 da Constituição para a utilização na impressão de livros, jornais e periódicos.***
>
> *§ 1º A comercialização do papel a detentores do Registro Especial de que trata o caput faz prova da regularidade da sua destinação, sem prejuízo da responsabilidade, pelos tributos devidos, da pessoa jurídica que, tendo adquirido o papel beneficiado com imunidade, desviar sua finalidade constitucional.*
>
> *§ 2º O disposto no § 1º, aplica-se também para efeito do disposto no § 2º do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 2º do art. 2º e § 15 do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8º da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004.*
>
> ***§ 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;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***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 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:***
>
> *I - cinco por cento, não inferior a R$ 100,00 (cem reais), do valor das operações com papel imune omitidas ou apresentadas de forma inexata ou incompleta; e*
>
> ***II - de R$ 5.000,00 (cinco mil reais), independentemente da sanção prevista no inciso I, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido.***
>
> ***§ 5º Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4º será reduzida à metade."***

Em vista do exposto, vê-se que a MP 451/08 passou a restringir a multa a uma única incidência por declaração, mantendo seu valor em R$ 5.000,00 e extinguindo a redução de 70% para as empresas optantes do Simples.

Ademais, instituiu nova redução de percentual de 50%, na hipótese de o sujeito passivo apresentar a declaração espontaneamente – ou seja, antes de qualquer procedimento de ofício.

Sendo assim, ainda que tenha fixado o valor de R$ 5.000,00 por declaração não entregue, e não mais por mês calendário – suprimiu a possibilidade de se reduzir o valor em percentual de 70% quando se tratar de pessoa jurídica optante pelo Simples.

Não obstante, em 24.6.09, foi publicada a Lei 11.945/09 – conversão da MP 451/08 – que trouxe a seguinte redação ao art. 1º (Grifos Meus):

> *"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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.*

§ 1º A comercialização do papel a detentores do Registro Especial de que trata o caput deste artigo faz prova da regularidade da sua destinação, sem prejuízo da responsabilidade, pelos tributos devidos, da pessoa jurídica que, tendo adquirido o papel beneficiado com imunidade, desviar sua finalidade constitucional.

§ 2º O disposto no § 1o deste artigo aplica-se também para efeito do disposto no § 2º do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 2º do art. 2º e no § 15 do art. 3o da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8o da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004.

§ 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.

§ 5º Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4º deste artigo será reduzida à metade."

Nesse ínterim, quanto à produção dos efeitos do art. 1º da Lei 11.945/09 estabeleceu em seu art. 33, inciso IV, alínea "a", da Lei (Grifos Meus):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***"Art. 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:***
>
> *[...]*
>
> ***IV - a partir de 16 de dezembro de 2008, em relação:***
>
> *a)* ***aos arts. 1º****, 2º, 21, 22, 29, 30, 31 e 32;*
>
> *[...]"*

CÓPIA

Dessa forma, nota-se que Lei 11.945/09, trouxe nova alteração, prevendo multa de R$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas, com produção de efeitos retroativos – ou seja, a partir de 16.12.08 – ainda que a Lei tenha sido publicada em 24.6.09 – vez que considerou a data da publicação da MP 451/08.

Ou seja, desde a data da publicação da MP 451/08 – as micro empresas e pequenas empresas poderiam usufruir da multa de R$ 2.500,00 por declaração entregue extemporaneamente.

Em 8.12.09, foi publicada a IN RFB 976/09, a qual revogou a IN SRF 71/01 e posteriores.

Tal IN, que dispõe sobre o Registro Especial para estabelecimentos que realizem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, e a apresentação da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), trouxe em seu art. 12 (Grifos Meus):

> *"**Art. 12. A não-apresentação da DIF-Papel Imune, nos prazos estabelecidos no art. 11, 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, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido**.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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."

Resta claro, então, que a IN RFB 976/09 quis expor a aplicação da multa trazida pela Lei 11.945/09.

Quanto às alterações promovidas no art. 57 da MP 2.158/01 – que estabelecia às pessoas jurídicas que deixavam de fornecer no prazo estabelecido declarações à Receita Federal do Brasil multa de R$ 5.000,00 por mês calendário, a menos que seja optante pelo Simples – que observaria a multa de R$ 1.500,00, temos que, em 28.12.2012, foi publicada a Lei 12.766/2012 – alterando o questionável art. 57 (Grifos Meus):

"Art. 8º ***O art. 57 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação****:*

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - por apresentação extemporânea*:*

a) R$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário *ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada,* ***tenham apurado lucro presumido;***

b) R$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo auto-arbitramento*;*

II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R$ l.000,00 (mil reais) por mês-calendário;

III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R$ 100,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento).

§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput.

§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício." (NR)"

Vê-se que, com o advento da Lei 12.766/12, a multa de que trata o art. 57 da MP 2.158/01 por entrega extemporânea passou a ser de R$ 1500,00 por mês calendário, se optante pelo regime de tributação do Lucro Real ou Arbitrado ou de R$ 500,00 por mês calendário, se optante pelo Lucro Presumido.

Continuando, tem-se que, em 25.10.13, foi publicada a Lei 12.873/13 que, por sua vez, trouxe novamente mudança ao art. 57 da MP 2.158-35/01 (Grifos Meus):

"Art. 57. O art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - .....

a) R$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração,** relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, **tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional;

b) R$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

c) R$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas;

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário;

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas:

a) 3% (três 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;

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

.....

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício.

§ 4o Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III."(NR)

Nos termos da Lei 12.873/13, a multa de que trata o art. 57 da MP 2.158/01 passou a ser de R$ 500 por mês calendário para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido ou pelo Simples Nacional e de R$ 1.500,00 em relação às demais pessoas jurídicas.

Destarte, após as elucidações históricas das normas envolvendo a discussão em comento, passo a refletir sobre a aventura legislativa – para melhor visualizar:

1. **Em 27.8.01**, com a MP 2.158-35/01, tínhamos às pessoas jurídicas que deixavam de fornecer no prazo estabelecido declarações à Receita Federal do Brasil multa de R$

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5.000,00 por mês calendário, a menos que seja optante pelo Simples – que observaria a multa de R$ 1.500,00;

2. **Em 13.9.01,** com a IN SRF 71/01, a RFB estabeleceu que a não apresentação da DIF nos prazos estabelecidos deveriam observar a multa prevista no art. 57 da MP 2.158/01;
3. **Em 16.12.08,** foi publicada a MP 451/04, que passou a restringir a multa a uma única incidência por DIF-Papel, mantendo seu valor em R$ 5.000,00 e extinguindo a redução de 70% para as empresas optantes do Simples;
4. **Em 24.6.09,** foi publicada a Lei 11.945/09, prevendo multa de R$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas, com produção de efeitos retroativos – ou seja, a partir de 16.12.08 – por DIF-Papel;
5. **Em 8.12.09,** foi publicada a IN RFB 976/09, a qual revogou a IN SRF 71/01 e posteriores – trazendo a multa da Lei 11.945/09;
6. **Em 28.12.2012**, foi publicada a Lei 12.766/2012, alterando a multa de que trata o art. 57 da MP 2.158/01 por entrega extemporânea, que passou a ser de R$ 1500,00 por mês calendário, se optante pelo regime de tributação do Lucro Real ou Arbitrado ou de R$ 500,00 por mês calendário, se optante pelo Lucro Presumido.
7. **Em 25.10.13,** foi publicada a Lei 12.873/13 que, por sua vez, trouxe novamente mudança em seu art. 57 da MP 2.158/01 – passando a referida multa por entrega extemporâneaa ser de R$ 500 por mês calendário para as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido ou pelo Simples Nacional e de R$ 1.500,00 em relação às demais pessoas jurídicas.

Pelo histórico legislativo, para essa conselheira, resta claro que:

1. Anteriormente à 16.12.08, ou seja, à publicação da MP 451/08, aplicava-se para as pessoas jurídicas, que deveriam entregar especificamente a DIF-Papel, as multas previstas no art. 57 da MP 2.158/01 – pois essa norma trazia a "Regra Geral"; E não

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

havia dispositivo prevendo multa específica para a entrega de DIF-Papel em atraso.

2. A partir de 16.12.08, com a publicação da MP 451/08, para as pessoas jurídicas que não observavam o prazo legal para a entrega da DIF-Papel passou-se a aplicar a multa estabelecida por essa MP – que, posteriormente, se converteu, com modificações retroativas, na Lei 11.945/09; Essa MP trouxe dispositivo específico prevendo penalidade aos contribuintes que não entregavam no prazo disciplinado pela RFB a DIF-Papel;
3. Sendo assim, todas as mudanças que ocorreram posteriormente a 16.12.08 no art. 57 da MP 2.158/01 não produziram efeitos quando se tratava de multa aplicável às pessoas jurídicas que não entregavam a DIF-Papel no momento estabelecido pela autoridade fazendária, eis que já havia no ordenamento jurídico norma especial para o caso concreto.

Com efeito, em respeito ao princípio da especialidade – *lex specialis derogat legi generali* - é de se aplicar o disposto na Lei 11.945/09 para os casos de multa por não apresentação da DIF-Papel a partir de 16.12.08.

Ventiladas tais considerações, ressurgindo-me ao presente caso, temos que o processo se refere ao período de 1.1.02 a 30.06.04 – o que, em análise "engessada", aplicar-se-ia a multa de que trata o art. 57 da MP 2.158/01 considerando o momento dos fatos geradores ocorridos à época – anteriores a 16.12.08. Ou seja, aplicar-se-ia de forma "engessada" a multa de R$ 5.000,00 **por mês calendário**, a menos que seja optante pelo Simples – que observaria a multa de R$ 1.500,00 **por mês calendário**.

Não obstante, temos que a Lei 11.945/09 – hoje vigente - dispõe sobre a multa por DIF-Papel **no valor de R$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas,** com produção de efeitos retroativos – ou seja, a partir de 16.12.08 – por DIF-Papel. O que, por conseguinte, seria mais favorável à essa empresa; eis que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fixou um determinado valor por declaração não entregue, e não por mês que deixou de entregar a declaração.

Dessa forma, entendo ser plenamente aplicável o instituto da retroatividade benigna – tal como estabelece o art. 106 do Código Tributário Nacional:

> *"Art. 106 . A lei aplica - se a ato o u fato pretérito:*
>
> *1 - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*
>
> *II - tratando - se de ato não definitivamente julgado:*
>
> *a) quando deixe de defini-lo como infração;*
>
> *b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
>
> ***c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática ".***

O que, verifica-se a subsunção do caso concreto à norma referendada.

Com a aplicação do instituto da retroatividade benigna, no caso vertente, há de ser afastada a aplicação da multa a que se refere o art. 57 da MP 2.158/01.

É de se trazer também que a empresa Gráfica Andorinha e Editora Ltda de CNPJ 41.955.550/0001-41, consta como **sendo microempresa**, conforme link http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/cnpj/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp:

Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral

Contribuinte,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Confira os dados de Identificação da Pessoa Jurídica e, se houver qualquer divergência, providencie junto à RFB a sua atualização cadastral.

CÓPIA

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

NÚMERO DE INSCRIÇÃO	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA
41.955.550/0001-41 **MATRIZ**		**03/06/1992**

NOME EMPRESARIAL
GRAFICA ANDORINHA & EDITORA LTDA - ME

TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA)
****

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL
47.61-0-03 - Comércio varejista de artigos de papelaria

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS
58.29-8-00 - Edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos
18.21-1-00 - Serviços de pré-impressão
18.12-1-00 - Impressão de material de segurança
18.11-3-02 - Impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas
18.13-0-01 - Impressão de material para uso publicitário
18.13-0-99 - Impressão de material para outros usos
18.11-3-01 - Impressão de jornais
18.22-9-01 - Serviços de encadernação e plastificação

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA
206-2 - SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA

LOGRADOURO	NÚMERO	COMPLEMENTO
R CURITIBANOS	**760**	

CEP	BAIRRO/DISTRITO	MUNICÍPIO	UF
30.460-000	**JARDIM AMERICA**	**BELO HORIZONTE**	**MG**

ENDEREÇO ELETRÔNICO	TELEFONE
	(031) 3372-1035

ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR)
*****

SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL
ATIVA	**03/11/2005**

MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL

SITUAÇÃO ESPECIAL	DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL
********	********

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O que resta claro, independentemente da alegação da Fazenda Nacional que à época dos fatos o sujeito passivo não era optante pelo Simples, que aplicar-se-ia a multa de R$ 2.500,00, e não a de R$ 5.000,00, conforme reza o art. 1º, §4º, inciso II, da Lei 11.945/09:

"Art. 1º.....

[...]

§ 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.*

[...]"

Eis que o referido dispositivo não restringe a aplicação da multa de R$ 2.500,00 para as empresas optantes pelo Simples Nacional – somente referenda que a multa em questão seria aplicável às micro e pequenas empresas. O que, por conseguinte, sendo o sujeito passivo enquadrável como microempresa, impossível por óbvio a aplicação da multa de R$ 5.000,00.

Quanto ao pedido do sujeito passivo de se considerar o valor de R$ 1.500,00 constante do art. 57 da MP 2.158/01 aplicável às empresas que observam o regime do Simples com a aplicação da sistemática da multa da MP 451/08 (atualmente, Lei 11.945/09), entendo que não assiste razão ao contribuinte, eis que se deve respeitar o Princípio da Especialidade nesse caso. Ou seja, afastar a aplicação do art. 57 da MP 2.158/01 a partir de 16.12.08, inclusive para se invocar a retroatividade benigna ao ressurgir com os dizeres da Lei 11.945/09.

Ademais, não há como se conjugar a aplicação de lei nova com a anterior para obter a situação mais benéfica possível. O que foge ao escopo do instituto, pois a aplicação de forma híbrida caracterizaria instituição de novo direito.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Além disso, restaria, se observássemos critérios híbridos para a aplicação da retroatividade benigna, confusa nosso papel de julgador, visto que tornaríamos verdadeiros legisladores.

CÓPIA

Frise-se tal entendimento a jurisprudência emanada pelo STJ ao apreciar o REsp 1.049.310-SC (Grifos Meus):

> *"RECURSO ESPECIAL. PENAL. CRIME PREVISTO NO ART. 12, CAPUT, DA LEI NY 6.368/76. APLICAÇÃO DO ART. 33, §4Y, DO ART. 11.343/06. COMBINAÇÃO DE LEGISLAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DE UMA OU OUTRA LEGISLAÇÃO, EM SUA INTEGRALIDADE. ANALISE DO CASO CONCRETO. INCIDÊNCIA DA LEI MAIS BENÉFICA.*
>
> *1. Diante de conflito aparente de normas, não é dado ao magistrado aplicar os aspectos benéficos de uma e outra lei, sob pena de transmudar-se em legislador ordinário, criando lei nova.*
>
> *2. Na verdade,* ***cabe ao juiz, ao analisar as peculiaridades do caso concreto, verificar qual das legislações é mais benéfica ao Réu, tendo em vista o princípio constitucional da retroatividade da lei mais benigna.***
>
> ***3. Recurso especial parcialmente provido para excluir a combinação das Leis nºs 6.368/76 e Lei nY 11.343/06. Concedo, porém, habeas corpus, de oficio, para atenuar a pena da Recorrida pela incidência da causa de diminuição da nova lei (considerado o quantum mínimo mais elevado e a minorante) pelo o que fica a sua pena quantificada em 01 ano e 10 meses de reclusão."***
>
> *(REsp 1049310/SC, Rel. Ministra LAURITA VAZ, QUINTA TURMA, julgado em 24/03/2009, DJe 20/04/2009)"*

Ante o exposto, entendo que, no caso vertente, deve-se invocar o instituto da retroatividade benigna, com aplicação da multa de R$ 2.500,00, nos moldes do art. 1º, § 4º, inciso II, da Lei 11.945/09.

Portanto, concluo pela admissão do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, negando-lhe provimento.

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA, Assinado digitalmente em 08/03/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 09/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA