



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

Processo n° 10830.003315/2006-93
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-008.198 – 3ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2019
Matéria 40.843.4490 - IPI - PENALIDADES - Retroatividade benigna.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COPASGRAF GRAFICA E EDITORA LTDA - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/2002 a 30/06/2004

VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA “DIF-PAPELIMUNE”.

Com a vigência do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, a partir de 16/12/2008 a multa pela falta ou atraso na apresentação da “DIF-Papel Imune” deve ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral, e não mais por mês-calendário, conforme anteriormente estabelecido no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Por força da alínea “c”, inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 03 a 09) referente a multas previstas no art. 57, inc. I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, por falta de entrega de Declarações Especiais de Informações Fiscais relativas ao Controle do Papel Imune - DIF Papel Imune, relativas aos períodos de apuração do 2º trimestre de 2002 até o 2º trimestre de 2004, inclusive, montando a R\$ 1.620.000,00. A contribuinte teve ciência da autuação em 11/07/2006.

O que deu azo à autuação foi a contribuinte, apesar de intimada a fazê-lo (e-fl. 12), ter deixado de entregar as referidas DIF Papel Imune, apesar de possuir o registro especial de que tratam o Decreto-lei nº 1.593 de 21/12/1977 e o art. 1º da IN SRF nº 101/2001.

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 16 a 20, em 07/08/2006. Já a 2ª Turma da DRJ/RPO, em 21/03/2007, no acórdão nº 14-15.172, às e-fls. 47 a 50, apreciou a impugnação, considerando procedente o lançamento.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário ao CARF em 19/07/2007, às e-fls. 54 a 58. Em síntese, a contribuinte alega; a) negligência exclusiva do seu contador em não proceder à entrega das declarações; b) violação da capacidade contributiva pelo valor exorbitante das multas; e c) nulidade do auto de infração dada a natureza confiscatória da multa.

A 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes no acórdão nº 303-35.691, apreciou o recursos em 15/10/2008, às e-fls. 62 a 68, não conhecendo do recurso voluntário, por entender que seria competência do Segundo Conselho de Contribuintes, por se tratar de penalidade isolada prevista na legislação do IPI.

O recurso voluntário foi admitido na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, e julgado na sessão de 27/01/2016, resultando no acórdão nº 3302-003.042, às e-fls. 71 a 74, que lhe deu provimento em parte. A seguir, para fins de esclarecimento, encontram-se reproduzidos as ementas e o dispositivo do referido acórdão:

DIF-PAPEL IMUNE. OMISSÃO. SANÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI 11.945/2009.

O artigo 1º, §4º, da Lei nº 11.945 de 2009, veiculada norma sancionatória específica e, ao mesmo tempo, menos gravosa que a estabelecida na MP nº 2.158-35, artigo 57, inciso I, para a hipótese de entrega em atraso da DIF Papel Imune, penalidade esta correspondente a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por declaração omitida.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa para R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por declaração.

O redator do voto vencedor afastou todos os argumentos da recorrente, mas aplicou o princípio da retroatividade benigna em face da edição da MP nº 451/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.945/2009.

Embargos de declaração da Fazenda

Cientificada (e-fl. 75) do acórdão nº 3302-003.042, em 07/03/2016, a Procuradoria da Fazenda Nacional manejou embargos de declaração de e-fls. 76 e 77, àquele acórdão, em 08/03/2016. Informa a existência de omissão no acórdão, com relação a retroatividade benigna da Lei nº 12.873/2013, que conferiu nova redação ao art. 57 da MP 2.158-35/2001, espeque legal do lançamento. Informou que não pretendia alterar o entendimento do acórdão embargado, mas, buscava a manifestação do Colegiado sobre o ponto indicado, prequestionando a matéria para efeito de Recurso Especial.

O então Presidente da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no despacho de e-fls. 79 e 80, em 08/04/2016, analisou os embargos e o acórdão embargando, sem encontrar pressupostos regimentais que viabilizassem sua apreciação e por isso deles não conheceu.

Recurso especial da Fazenda

Intimada (e-fl. 83) do despacho de e-fls. 79 e 80, em 11/05/2016, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência em 12/05/2016, às e-fls. 84 a 88. No recurso, afirma que o acórdão paradigma nº 3402-002.865, em situação fática similar e para os mesmos anos-calendários, afirma que a legislação aplicável para a penalidade seria a do art. 57 da Lei nº 12.873/2013, que alterou a redação o art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, reduzindo a multa originalmente aplicada para R\$ 1.500,00 por mês-calendário de atraso no período abarcado pela exação.

A procuradora argumenta que o art. 12 da IN SRF nº 71/2001 dispõe expressamente que a não apresentação da DIF-Papel Imune nos prazos estabelecidos acarreta a penalidade do art. 57, I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (art. 505 RIPI/2002), corroborando o entendimento expresso no acórdão paradigma.

O Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, apreciou o recurso especial da Fazenda no despacho de e-fls. 90 e 91, em 22/06/2016, dando-lhe seguimento, por entender presentes o requisitos do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015.

Cientificada por edital (e-fl 101) do acórdão nº 3302-003.042, dos embargos de declaração da Fazenda, do despacho de admissibilidade destes embargos, do Recurso Especial da PFN do despacho de admissibilidade deste recurso e da Intimação SECAT nº 730 / 2016 (e-fl. 93) em 16/08/2016, a contribuinte não mais se manifestou nos autos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e dele conheço.

Para delimitar a divergência, cumpre ressaltar que não há qualquer controvérsia que envolva a situação fática que originou o lançamento de multa pelo descumprimento da obrigação acessória de entrega da DIF - Papel Imune.

A norma legal que impunha a multa à época do lançamento era o artigo 57, inciso I, da MP nº 2.158-35/1997, resultando em R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração para quem descumprisse obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/1999. Estando tal norma reproduzida no art. 12 da IN SRF nº 71/2001. Aqui há de se observar dois pontos que no meu entender são relevantes para a apreciação do litígio, tanto a medida provisória citada, quanto a Lei a que ela se refere tratam de vários regramentos tributários e não apenas da multas isoladas vinculadas ao IPI.

A Lei nº 9.779/1999 tinha a seguinte ementa:

Altera a legislação do Imposto sobre a Renda, relativamente à tributação dos Fundos de Investimento Imobiliário e dos rendimentos auferidos em aplicação ou operação financeira de renda fixa ou variável, ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, à incidência sobre rendimentos de beneficiários no exterior, bem assim a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativamente ao aproveitamento de créditos e à equiparação de atacadista a estabelecimento industrial, do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários - IOF, relativamente às operações de mútuo, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente às despesas financeiras, e dá outras providências.

E a redação de seu artigo 16 assim se mantém:

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.

Logo, é certo que nessa norma se incluem quaisquer obrigações acessórias sobre as quais a antiga SRF viesse a regular ou criar, sem tratar de penalidades porque sabidamente estas só podem ser criadas por Lei. O art. 57 da MP nº 2.158-35/2001 cumpriria esse papel, também de forma genérica, criadas as obrigações acessórias do art. 16 pela SRF e não atendidas, incidiria sobre elas essa multa.

A MP nº 2.158-35/2001, por sua vez, tinha a seguinte ementa:

Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social-COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.

Seu art. 57, inc. I, era assim redigido, à época dos fatos geradores:

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;

(...)

As transcrições demonstram claramente que nenhuma dessas normas legais tratava com mais especificidade a situação aqui discutida do que a Lei nº 11.945 de 04/06/2009, senão, vejamos a redação dos seus artigos 1º e 2º:

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 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.

§ 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.

Art. 2º O Registro Especial de que trata o art. 1º desta Lei poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil se, após a sua concessão, ocorrer uma das seguintes hipóteses:

(...)

(Negritei.)

Evidentemente que nova lei veio regular situação específica, seguindo a Medida Provisória hígida para a penalização dos descumprimentos das demais obrigações acessórias, e as multas nela definidas não serão aplicadas por mês-calendário de atraso, mas para cada falta de apresentação.

Quando o acórdão paradigma invoca a Lei nº 12.873/2013, que alterou o art. 57 da MP 2.158-35/2001, passamos a ter a seguinte redação:

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:(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

I - por apresentação extemporânea:(Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

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;(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;(Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas;(Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

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; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

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

(...)

(Negritei.)

O art. 57 da MP 2.158-35/2001 sofreu diversas alterações até o momento, mas nenhuma dessas alterações fez qualquer referência específica à multa pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DIF-Papel Imune, como o fez a Lei nº 11.945/2009.

Ou seja, pretender que norma genérica pelo descumprimento de qualquer obrigação acessória se sobreponha àquela que trata especificamente da falta de entrega da DIF-Papel Isento, não encontra respaldo nas regras de hermenêutica que tratam do conflito de normas. Na verdade, temos um conflito aparente e quando a Procuradora invoca o art. 12 da IN SRF nº 71/2001, utilizando-o como reforço de interpretação, esquece que ela nem mesmo poderia fazer referência a qualquer norma específica decorrente da Lei nº 11.945/2009, haja vista que esta inexistia quando da elaboração da referida IN. Pior ainda, ignorou que aquela IN foi revogada a partir de 08/12/2009 pelo art. 18 da IN RFB nº 976/2009, que igualmente em seu art. 12 adotou o disposto no art. 1º, §§ 4º e 5º da Lei nº 11.945/2009:

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.

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.

Mesmo a IN RFB nº 976/2009 já foi revogada, em 24/07/2018, pela IN RFB nº 1.817/2018, contudo, sempre mantendo o disposto naquela Lei, apenas agora em outro artigo:

Art. 17. A não-apresentação da DIF-Papel Imune nos prazos previstos no art. 16 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

I - multa de 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais) e não superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sobre o valor da operação com papel imune omitida ou apresentada de forma inexata ou incompleta; e

II - multa de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), em caso de micro e pequenas empresas, e de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as demais pessoas jurídicas, independentemente da sanção prevista no inciso I, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido.

Parágrafo único. Se a informação que tenha sido omitida ou tenha sido prestada de forma incompleta for apresentada fora do prazo determinado, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do caput será reduzida à metade

Evidentemente que não poderia ser diferente, as IN podem regular as leis que disciplinam especificamente essa matéria, mas não sobrepor-se a elas no tocante às definições das multas aplicadas.

Logo, penso que andou melhor o acórdão recorrido invocando a aplicação da Lei nº 11.945/2009 e por isso deve ser mantido.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, para que se considere a incidência da norma mais benéfica extraída do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945 de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos