



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10855.000814/2005-60  
**Recurso nº** 147.888 Voluntário  
**Matéria** IPI, MULTA REGULAMENTAR  
**Acórdão nº** 203-13.643  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2008  
**Recorrente** GRÁFICA E EDITORA PARATODOS SOROCABA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/04/2004, 30/07/2004

MULTA REGULAMENTAR. DIF - PAPEL IMUNE

A falta e/ ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo - DIF-Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar nos termos da legislação tributário vigente.

**PENALIDADE. LEI TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO**

Em face da duplicidade de interpretação de lei tributária, aplica-se aquela que comine penalidade menos onerosa ao sujeito passivo.

**INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA**

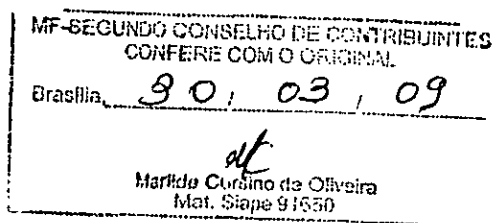
**SÚMULA Nº 2.**

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho.



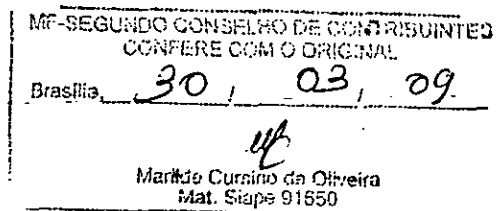
  
GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

  
JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



## Relatório

Contra a recorrente acima, foi lavrado o auto de infração às fls. 35/40, exigindo-lhe crédito tributário, no valor de R\$ 750.000,00 (setecentos e cinquenta mil reais), por falta de entrega das Declarações Especiais de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF – Papel Imune), referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, aos 1º, 2º e 3º de 2003 e aos 1º e 2º de 2004.

Cientificada do lançamento e intimada a recolher o crédito tributário, interpôs impugnação (fls. 43/56), requerendo o seu cancelamento sob as razões que foram assim sintetizadas pela DRJ em Ribeirão Preto, *in verbis*:

*"Tempestivamente, o sujeito passivo impugnou o lançamento, argumentando, em síntese, que ocorreu a denúncia espontânea, a penalidade é ilegal e fere princípios constitucionais."*

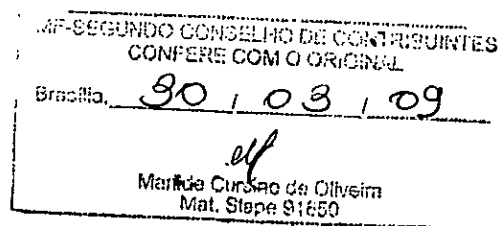
Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente, conforme acórdão nº 14-16.315, datado de 11/07/2007, às fls. 75/85, assim ementado:

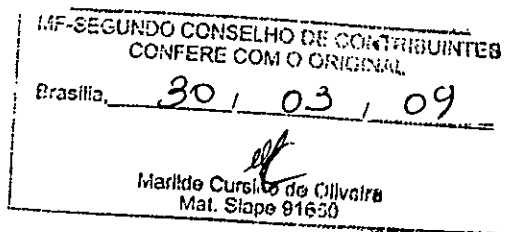
*"DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO:*

*A não -apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos pela legislação, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista."*

Inconformada com esse acórdão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 86/101, requerendo a este 2º Conselho de Contribuintes a reforma do acórdão recorrido e julgue o lançamento improcedente, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, que, embora tenha entregado em atraso as DIF, houve denúncia espontânea, nos termos do CTN, art. 138, não cabendo, portanto a multa, e, ainda, que sua imposição configura verdadeiro confisco ao seu patrimônio e a sua capacidade contributiva, ferindo a CF de 1988, art. 150, IV.

É o relatório.





## Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, quanto à suscitada inconstitucionalidade da multa regulamentar lançada e exigida com base em normas tributárias vigente, a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, "a" e III, "b", art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3, de 18, de março de 1993; CPC, arts. 480 a 482; RISTJ, arts. 199 e 200).

Aliás, esta é a posição deste Segundo Conselho de Contribuintes que, inclusive, já editou súmula sobre esta matéria, a de nº 02, reproduzida, *in verbis*:

*"SÚMULA Nº 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."*

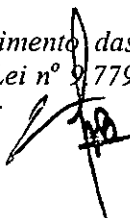
Quanto à alegação de que houve denúncia espontânea, ao contrário do entendimento da recorrente, as DIF-Papel Imune, objeto do lançamento em discussão, somente foram entregues depois de intimada pela DRF autuante. A multa torna-se aplicável ao constatar-se a entrega da Dif-Papel Imune após os prazos estabelecidos no parágrafo único do artigo 11 da IN SRF 71/2001, e não após o prazo estabelecido em intimação fiscal (assim excluindo a denúncia espontânea) para a apresentação da dita declaração, 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 Declaração.

No entanto, no presente caso, entendo que a legislação em que se fundamentou o lançamento, comporta mais de uma interpretação na graduação da penalidade mais favorável ao acusado.

A penalidade por descumprimento da obrigação acessória pela falta de apresentação da DIF – Papel Imune está prevista na Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 57, inciso I, na Lei nº 9.779, de 19/01/1999, art. 16, e na IN-SRF nº 71, de 24/08/2001, art. 12, que assim dispõem:

*MP nº 2.158-35, 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 9.779, 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."*

*IN SRF nº 71, de 2001:*

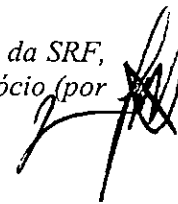
*"Art. 12. A não apresentação da DIF - Papel Imune, nos prazos estabelecidos no artigo anterior, enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001."*

Em relação à obrigação acessória, quanto à entrega tempestiva da DIF-Papel Imune, levando-se em conta que esta declaração é trimestral, o inciso I do art. 57 da MP, transcrito acima, permite dupla interpretação sobre a expressão "R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário". Uma, o valor da multa pode ser de até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), conforme o número de meses compreendidos pela declaração; ou, uma segunda, de múltiplos de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), conforme o número de meses-calendários correspondentes ao atraso no cumprimento ou na formalização da autuação.


Deve-se levar em conta que a DIF – Papel Imune é uma declaração trimestral, diferente de outras declarações, cujas multas também encontram amparo no inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, como é o caso das declarações mensais previstas nas Instruções Normativas SRF nº 325, de 30/04/2003; nº 396, de 06/02/2004 e nº 445, de 20/08/2004. Muitas destas normas regulamentadoras declaram expressamente que lhes valem a segunda interpretação. A IN 71, de 2001, que trata exclusivamente da DIF – Papel Imune, nada contempla sobre esse item. Essa omissão pode ter dois significados: ou o efeito multiplicador da multa é aplicável ao atraso na entrega da DIF – Papel Imune, em virtude de interpretação sistemática (se para as outras declarações é assim, porque não seria para esta?), ou o legislador administrativo não quis adotar a mesma regra das outras declarações (se nada disse, é porque não quis).

Tomamos a liberdade de citar e transcrever a interpretação favorável à multa progressiva expendida julgador Celso Lopes Pereira Neto, no julgamento do Acórdão DRJ/REC nº 13.624, de 27 de outubro de 2005, *in verbis*:

*"Suponhamos que haja, na jurisdição de uma mesma Unidade da SRF, dois contribuintes na mesma situação: mesma natureza do negócio (por*



Brasília, 30 / 03 / 09

  
Marilda Cursino da Oliveira  
Mat. 510620

CC02/C03  
Fls. 111

*exemplo, gráfica), mesmo porte, com o registro especial que as autoriza a realizar operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. E ambas deixam de apresentar a Declaração DIF – Papel Imune, referente ao mesmo trimestre-calendário.*

*A autoridade administrativa tem, imediatamente, nos sistemas da SRF, a informação de que ambas descumpriram a obrigação acessória. No entanto, em relação a uma delas, age imediatamente autuando-a pela infração cometida. Em relação à outra, a falta de ação e autuação faz com que o “taxímetro fique rodando” até que a empresa seja incluída em alguma fiscalização.*

*Parece-nos que isto configuraria um tratamento claramente desigual em relação a contribuintes em situação equivalente. Também, não nos parece que esta (aplicação de taxímetro) fosse a intenção da lei, para os casos de declarações periódicas. Haveria mais sentido para solicitações e intimações isoladas, casos em que o não atendimento configuraria embaraço à ação fiscal.*

*Porém, não compete ao julgador administrativo de primeira instância da Receita Federal do Brasil decidir sobre a justiça, legalidade ou inconstitucionalidade de Instruções Normativas, mas apenas dar-lhes cumprimento.*

Ora, o montante da penalidade vai depender exclusivamente da ação das DRFs em fiscalizar as pessoas jurídicas obrigadas a entregas de DIF – Papel Imune. Se exigir a multa no mês imediatamente seguinte ao trimestre, esta será correspondente a apenas um mês, se demorar mais de um mês, será multiplicada por tantos meses quantos tiverem decorrido desde a data limite, fixada para sua entrega, podendo chegar a 60 (sessenta) vezes por cada declaração trimestral, gerando um montante impagável e muitas vezes superior ao patrimônio líquido da pessoa jurídica, como no presente caso.

Diante da duplicidade de interpretações sobre a lei tributária que comina penalidade, parece-nos imprescindível aplicar-se ao presente caso o art. 112 do CTN que assim dispõe, *in verbis*:

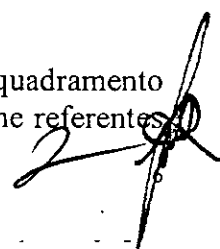
*“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”(destaque não-original.)*

Dessa forma, entendo que a interpretação mais favorável ao sujeito passivo é a que limita a penalidade em R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) por declaração em atraso, reduzida a R\$ 4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais), quando se tratar de optantes pelo Simples.

Conforme constou dos autos, a requerente não é optante pelo Simples, não gozando, portanto, da redução da penalidade, nos termos do parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

No presente caso, segundo constou da descrição dos fatos e enquadramento legal à fl. 36, a recorrente deixou de apresentar no prazo legal as DIF-Papel Imune referentes



aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003 e aos 1º e 2º trimestres de 2004, ficando sujeita a multa regulamentar, no valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), por cada trimestre, totalizando R\$ 120.000,00.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pelo provimento parcial ao presente recurso voluntário, reduzindo o lançamento para R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

