



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

**Processo n°** 10855.000851/2005-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.631 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de abril de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** AIR PRESS EDITORA LTDA ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**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

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.**

De conformidade com a Súmula CARF n° 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**DIF-PAPEL IMUNE. INSCRIÇÃO NO REGISTRO ESPECIAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.**

A pessoa jurídica possuidora de estabelecimento inscrito no Registro Especial está obrigada a apresentar a DIF-Papel Imune, independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período.

**MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIF PAPEL IMUNE”. PREVISÃO LEGAL.**

É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada “DIF - Papel Imune”, pois esta encontra fundamento legal no art. 16 da Lei n° 9.779/99 e no art. 57 da MP n° 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1°, 11 e 12 da IN SRF n° 71/2001.

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

Com a vigência do art. 1° da Lei n° 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 n° 2.158-35/ 2001.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.**

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 dar provimento parcial ao recurso, para adequar a multa imposta ao que dispõe o texto da Lei 11945, de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

## **Relatório**

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

*"Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 34/40, que se prestou a exigir crédito tributário relativo a multa regulamentar (código de arrecadação: 3199), aplicada em razão do descumprimento de obrigação acessória prescrita na Instrução Normativa (IN) SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, que instituiu a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune).*

*O crédito tributário consolidado no referido auto de infração, referente aos fatos geradores relativos ao período compreendido entre o 2º trimestre de 2002 e o 2º trimestre de 2004, atingiu o montante de R\$ 249.000,00.*

*O lançamento fundamentou-se nas disposições contidas nos seguintes comandos normativos: art. 57, inciso I, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; art. 1º, 10 e 12 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001; e também no art. 40 do Decreto-Lei nº 1.680/79.*

*A ação fiscal foi realizada conforme determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.10.00-2004-00588-9 (fl. 01), tendo a fiscalizada sido inicialmente intimada a regularizar sua situação fiscal em relação à entrega das DIF —*

*Papel Imune relativas ao período acima mencionado, ou apresentar o respectivo comprovante de entrega (fl. 13).*

*Após solicitar prorrogação de prazo para o atendimento 5, intimação fiscal (fl.15), a intimada informou que seus Registros Especiais de Importador e Usuário de Papel Imune, por ela requeridos em 31/01/2002, foram feitos indevidamente porque a empresa "**nunca possuiu instalações industriais**", como requer o art. 2º da IN SRF nº 71/2001.*

*Informou, outrossim, que nunca "efetuou ou efetuará qualquer importação ou aquisição de papel imune, sendo que somente faz o layout das revistas; as quais são impressas em gráficas contratadas diversas, que cobram por exemplar impresso, utilizando mão de obra e papel imune próprios". Concluiu o atendimento 5. intimação fiscal asseverando que "para atender a solicitação de V.Sa., geramos e transmitimos a DIF — Papel Imune".*

*O sujeito passivo foi cientificado do lançamento por meio de correspondência encaminhada por Aviso de Recebimento, recebida em 31/03/2005 (fl. 111), tendo protocolado sua impugnação em 02/05/2005, conforme peça de fls. 44/46, e anexos que a seguem, na qual aduz, em síntese:*

*a) que solicitou seus Registros Especiais de Importador e Usuário de Papel Imune por orientação da Editora Gráfica Grande ABC, "que fazia todo processo de edição das revistas Aventura e Ação e Air Press";*

*b) que gerou e transmitiu as declarações solicitadas no termo de intimação fiscal, "embora acreditássemos que os registros acima foram efetuados indevidamente e equivocadamente";*

*c) que somente faz o leiaute de suas revistas, a partir de produtos já industrializados pelas empresas gráficas contratadas, "que cobram por exemplar impresso, utilizando mão de obra e papel próprios";*

*d) que as cópias das notas fiscais de alguns de seus fornecedores, anexadas A peça impugnatória, emitidas com Código Fiscal de Operações relativos a vendas de mercadorias industrializadas, comprovam que a empresa nunca realizou operações com papel destinado A impressão de livros, jornais e periódicos, tendo somente adquirido periódicos destinados A revenda;*

*e) que não atende o requisito do item III do art. 2º da IN SRF nº 71/2001, "pois não possui qualquer instalação industrial, nem tem capacidade financeira para tal, conforme comprovam seu capital registrado";*

*f) que os artigos 1º e 2º da IN SRF nº 159, de 16 de maio de 2002, que aprovou o programa gerador da DIF — Papel Imune, determinam a obrigatoriedade de entrega da declaração para as "**editoras e gráficas que REALIZAREM OPERAÇÕES COM***

*PAPEL destinados à impressão de livros, jornais e periódicos".  
"A AIR PRESS EDITORA LTDA — ME, nunca exerceu a atividade de Editora e Gráfica, nunca REALIZOU OPERAÇÕES COM PAPEL, bem como nunca OPEROU COM PAPEL". De acordo com a IN SRF n° 159/2002, "entendemos que esta empresa NÃO estaria obrigada A apresentação da DIF — Papel Imune; motivo pelo qual não o fizemos anteriormente".  
(grifos originais)*

*A impugnante conclui asseverando que "por acreditarmos ser injusto o Auto de Infração, processo n° 10855000851/2005/78, é que solicitamos a impugnação do mesmo"."*

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte ementa:

**"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*

*DIF-PAPEL IMUNE. INSCRIÇÃO NO REGISTRO ESPECIAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.*

*A pessoa jurídica possuidora de estabelecimento inscrito no Registro Especial está obrigada a apresentar a DIF-Papel Imune, independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período.*

*Lançamento Procedente"*

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) em momento algum se utilizou de papel imune, ao passo que nunca exerceu a atividade de Editora e Gráfica e nunca realizou operações com papel imune, sendo que sempre adquiriu o produto totalmente acabado, revendendo-os aos consumidores;

(ii) o estabelecimento da obrigação acessória pela IN 71/2001 encontra-se livre de vícios constitucionais e legais;

(iii) Somente a lei pode criar a obrigação principal, como também os deveres instrumentais;

(iv) repugna-se ao senso jurídico, que uma pessoa possa ser compelida a pagar multa com base no acatamento de um dever criado por norma jurídica infralegal, ao passo que o artigo 113, § 2º do Código Tributário Nacional, o qual disciplina que a obrigação acessória decorre de "legislação tributária", deve ser interpretado conforme a Constituição Federal;

(v) que o Registro Especial ao qual a Instrução Normativa SRF 71/2001 refere-se, possui natureza completamente diversa e incompatível com a matéria a ser regulada nas operações com papel imune. Isto porque o Registro Especial regulado pelo Decreto-Lei 1.593/77 é específico para os fabricantes de cigarro, sendo este um requisito obrigatório para a exploração desta atividade em vista do interesse do Estado na saúde pública;

(vi) a hipótese de obrigatoriedade de o sujeito passivo entregar em dia Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune — DIF Papel Imune, embora prevista pelo artigo 12 da IN SRF 71/2001, não se enquadra na hipótese sancionatória insculpida no artigo 57, inciso I da Medida Provisória 2.158-35/2001;

(vii) O art. 112 do Código Tributário Nacional impõe que a interpretação mais favorável ao contribuinte sempre terá pertinência quando haja dúvida na exegese da norma punitiva, como também quando não restar claro o dispositivo legal ou a vontade da lei, e ainda quando restar dúvida quanto o enquadramento fático à hipótese jurídica;

(viii) a conduta de a Recorrente ter protocolado a destempo as DIF-Papel Imune, relativas ao período fiscalizado, não configura fato jurídico sancionador impositivo, mormente por não possuir tal multa, qualquer pressuposto legal de validade;

(ix) o ato de requerer informações/regularizações do contribuinte, perpetrado pela Receita Federal do Brasil, no âmbito de suas atribuições, por meio do Mandado de Procedimento Fiscal 0811000.2004.00588-0, deveras constituiu em mora o contribuinte, nos termos do artigo 57, inciso I, da MP 2.158- 4/2001, sendo certo que, uma vez não apresentadas as informações e/ou regularizações no prazo legal (5 dias, previsto pelo artigo 19, § 1º, da Lei nº 3.470/58), a Receita Federal estaria apta a aplicar a multa prevista pelo referendado dispositivo jurídico pregado em Medida Provisória;

(x) somente se deixasse de prestar as informações solicitadas pela Receita Federal do Brasil, no prazo concedido (cinco dias úteis), abroglharia ao Fisco o direito de impor a penalidade prevista pelo artigo 57, inciso I, da MP 2.158-34/2001;

(xi) a multa aplicada possui caráter confiscatório;

(xii) para cada mês-calendário omitido, incidiria a multa de R\$ 5.000,00, sendo única, ou seja, não incide por mês de atraso, não é moratória; e

(xiii) não foi aplicada a multa mais benéfica em seu favor.

A recorrente pugna, ao final, pelo cancelamento do auto de infração, ou, alternativamente, a redução da multa imposta.

Em petição protocolizada em 18/08/2009, a recorrente requer, de modo subsidiário, a aplicação mais benéfica da penalidade, em função da previsão legal estatuída pelo inciso II, do § 4º, do art. 1º da Lei nº 11.945/2009.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Preliminarmente, em relação as alegações de inconstitucionalidade tecidas pela recorrente em sua peça recursal, as afasto em razão da incompetência deste Colegiado para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009 a seguir ementada:

*“Súmula CARF nº 2*

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

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

No que tange ao mérito da questão, assiste parcial razão a recorrente conforme será demonstrado adiante.

Antes, devem ser analisados pontos suscitados na peça recursal e que não socorrem a recorrente.

Com relação ao argumento de que em momento algum se utilizou de papel imune, ao passo que nunca exerceu a atividade de Editora e Gráfica e nunca realizou operações com papel imune, sendo que sempre adquiriu o produto totalmente acabado, revendendo-os aos consumidores, tal alegação não merece prosperar.

Neste sentido, é de se reportar ao contido na decisão recorrida, a qual, acertadamente assim consigna:

*"Ora, a obrigatoriedade de entrega das DIF-Papel Imune decorre do simples fato de o sujeito passivo estar devidamente inscrito no Registro Especial de que trata o art. 1º da mesma IN SRF nº 71/2001. Do referido ato, transcrevo os dispositivos normativos pertinentes, in verbis:*

***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.*

*Veja-se, assim, que toda empresa que estiver inscrita no Registro Especial (de que trata o art. 1º) está obrigada à entrega da DIF-Papel Imune nos prazos fixados no art. 11 da mesma norma, que segue transcrito in verbis:*

*Art. 11. A DIF-Papel Imune deverá ser apresentada até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores, em meio magnético, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado pela SRF.*

*Parágrafo único. A DIF-Papel Imune, relativa ao período de fevereiro a março de 2002, poderá, excepcionalmente, ser apresentada até o dia 31 de julho de 2002.*

(...)

*Enquadrando-se, portanto, na hipótese de obrigatoriedade, deveria o sujeito passivo ter entregado as reportadas declarações, nos prazos fixados no art. 11 da IN SRF nº 71/2001.*

*Destarte, como as declarações foram entregues após os prazos fixados no art. 11 da IN SRF nº 71/2001, a aplicação da multa decorreu do disposto no art. 12, da mesma norma, que se reportou, por sua vez, ao art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-3 (última reedição), verbis:*

*IN SRF nº 71/2001:*

*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.*

.....  
*MP nº 2.158-35/2001:*

*Art. 57.0 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 as pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;*

(...)

*Cabe consignar, nesse passo, que a instituição da obrigação acessória de entrega da DIF-Papel Imune visa prover a Administração Tributária de informações acerca das operações havidas (ou não havidas) com aquela mercadoria, sujeitas à imunidade de tributos.*

*Assim sendo, de posse do cadastro de empresas inscritas no Registro Especial, que pretendem realizar operações com a referida mercadoria, a fiscalização passa a acompanhar a movimentação do Papel Imune por meio da entrega das DIFs.*

*A inscrição no Registro Especial, realizada por solicitação do próprio contribuinte, é condição para a realização de operações com o Papel Imune. Uma vez inscrito, deve ele entregar as DIFs tempestivamente, sob pena de incidência da multa regulamentar.*

*Não deveriam restar dúvidas aos contribuintes de que a obrigatoriedade do Registro Especial só atinge "os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado impressão de livros, jornais e periódicos". Esta é a disposição literal do comando normativo. Se o sujeito passivo solicitou sua inscrição é porque se enquadrava naquela situação. E se, posteriormente, até por razões de mercado, decidiu que, definitivamente, não irá realizar operações com papel imune, poderá solicitar o cancelamento da sua inscrição, a qualquer tempo. **Mas enquanto assim não proceder, permanecerá obrigado à entrega das DIFs.**"*

Com relação ao argumento de ilegalidade da multa imposta, de igual modo, improcedente.

Trata-se no caso, a DIF - Papel Imune de uma declaração instituída com fundamento na Lei 9.779/99, de caráter acessório e geral, cujo descumprimento sujeita ao contribuinte ao disposto no art. 505 do RIPI/2002, de acordo com o previsto no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Constata-se, então, que possui previsão legal.

O entendimento do CARF sobre a legalidade da exigência, pode ser ilustrado com a seguinte decisão:

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

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

*DECLARAÇÕES ESPECIAIS DE INFRAÇÕES FISCAIS RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE (DIF PAPEL IMUNE). MULTA POR ATRASO OU FALTA NA ENTREGA. LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.*

*DIF - Papel imune é obrigação acessória amparada no artigo 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999. O atraso na entrega da declaração sujeita ao infrator à pena cominada no 505 no RIPI/2002 (cfr. artigo 57 da Medida Provisória 2.15834, de 27 de julho de 2001) c/c artigo 12 da IN SRF 71, de 24 de agosto de 2001, com a retroatividade benigna do artigo 12, inciso II e parágrafo único da IN SRF 976/2009.*

*Recurso Especial do Procurador Provido em Parte" (Processo 10830.001378/2006-13; Acórdão 9303-001.456; Relatora Conselheira Nanci Gama; sessão de 31/05/2011)*

O Superior Tribunal de Justiça assim entende:

*"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DIF - PAPEL IMUNE. NÃO-APRESENTAÇÃO NO PRAZO LEGAL. PENALIDADES. IN/SRF N. 71/2001. ART. 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA 2.158/2001.*

*1. A Fundação Universidade de Passo Fundo ajuizou ação ordinária com vista à repetição de indébito de valores referentes ao pagamento de multa imposta com base no art. 57, I, da Medida Provisória 2.158-34/2001, por descumprimento da obrigação acessória de apresentar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF - Papel Imune).*

*(...)*

*4. A legislação tributária não deixa dívidas de que a Fundação recorrente estava obrigada à apresentação da "DIF-Papel Imune", independentemente de qualquer notificação por parte da Receita Federal, sob pena de sujeitar-se à aplicação da penalidade pecuniária. Assim, ao descumprir a referida obrigação acessória, a recorrente ficou à mercê das sanções dispostas no art. 57 da MP 2.158-34/2001.*

*5. O art. 57, I, da MP 2.158-34/2001 estabeleceu a multa por descumprimento de obrigações acessórias em R\$ 5.000,00 por mês-calendário.*

*6. Na hipótese dos autos, tem aplicação a Instrução Normativa da SRF 71/2007, que instituiu obrigação tributária acessória consistente na apresentação da DIF-Papel Imune à Secretaria da Receita Federal, que deverá ser feita até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores. (...) (REsp 1222143/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/02/2011, DJe 16/03/2011)*

Ocorre que, sobreveio a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, resultado da conversão da Medida Provisória nº 451/2008, que tratou da matéria nos seguintes termos:

*"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."*

Assim, tem-se que a nova legislação estipulou penalidade mais benéfica ao contribuinte.

O Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 106, inciso II, alínea c, dispõe, expressamente, que

*"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - 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 da sua prática."*

O dispositivo aplica-se ao caso concreto, em razão de se tratar de norma mais benigna ao contribuinte, em matéria de penalidade. Anteriormente, a multa aplicada equivalia ao número de meses-calendário em atraso, o que resultava na aplicação de multa (penalidade) por demais gravosa ao contribuinte, a depender, inclusive, da demora, por parte do Fisco, em aplicá-la.

Com a superveniência da Lei nº 11.945/2009, a penalidade passou a ser exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada, e não mais a quantidade de meses em atraso.

Por se tratar de penalidade, é evidente e cristalina a sua natureza de matéria de ordem pública, fato que torna possível a sua apreciação por este órgão de julgamento, sendo lícita e legítima a aplicação do novo texto legal à hipótese versada, ainda que não instada a tanto.

No caso concreto, aplicou-se a multa no valor total de R\$ 249.000,00, de multa pela não apresentação no prazo estabelecido da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - PAPEL IMUNE), referente aos 2º trimestre 2002, 3º trimestre 2002, 4º trimestre 2002, 1º trimestre 2003, 2º trimestre 2003, 3º trimestre 2003, 1º trimestre 2004 e 2º trimestre 2004.

No cálculo, considerou-se, por mês em atraso, a multa de R\$ 1.500,00, resultando no valor de R\$ 249.000,00.

Com a sistemática mais benéfica, estabelecida pela Lei nº 11.945/2009, a multa de R\$ 2.500,00, para micro e pequenas empresas deve ser exigida em relação a cada obrigação em atraso, no caso, 8 (oito) trimestres.

No total, portanto, a multa que deverá incidir, conforme o exposto, será no valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais - 8 trimestres x R\$ 2.500,00).

Nestes termos, tem decidido o CARF, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisões a seguir colacionadas:

***"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***

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

*MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA "DIF- PAPEL IMUNE". PREVISÃO LEGAL.*

*É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada "DIF Papel Imune", pois esta encontra fundamento legal nos seguintes comandos normativos: art. 16 da Lei nº 9.779/99; art. 57 da MP nº. 2.158-35/ 2001; arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.*

*VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA "DIF-PAPEL IMUNE".*

*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 2.15835/ 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.*

*Recurso Especial do Procurador negado." (Processo 11080.001057/2006-01; Acórdão 9303-005.273; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 21/06/2017)*

***"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***

*Data do fato gerador: 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004, 31/10/2004, 10/02/2005*

*MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA "DIF PAPEL IMUNE". PREVISÃO LEGAL.*

*É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada "DIF Papel Imune", pois esta encontra fundamento legal no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.*

*VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA "DIF PAPEL IMUNE".*

*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 2.15835/ 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.*

*Recurso Especial do Procurador Provido em Parte." (Processo 19515.000759/2005-33; Acórdão 9303-004.953; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 10/04/2017)*

Processo nº 10855.000851/2005-78  
Acórdão n.º **3201-003.631**

**S3-C2T1**  
Fl. 8

---

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, no valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator