



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

<b>Processo nº</b>	10865.001443/2005-14
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-002.519 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de dezembro de 2014
<b>Matéria</b>	DIF
<b>Recorrente</b>	DIGRAF GRAFICA E EDITORA LTDA ME
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2002, 2003, 2004

DIF - Papel Imune - MULTA - INCIDÊNCIA LEI N° 11.945/2009- Período: 2º. Trimestre de 2002 a 2º. Trimestre de 2004

A multa pela apresentação em atraso da DIF Papel Imune, incide uma única vez no montante de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) por trimestre inadimplido, tendo em vista que a empresa é optante do SIMPLES.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da relatora.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Fábia Regina Freitas - Relatora.

EDITADO EM: 16/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Marcio Canuto Natal, Mônica Elisa de Lima, Luiz Augusto do Couto Chagas, Sidney Eduardo Stahl e Fábia Regina Freitas (Relatora).

## Relatório

Por bem resumir a lide narrada nesses autos, adoto o relatório da DRJ (fls. 73 a 75):

*Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 02/07, 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 1107, 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 3º trimestre de 2002 e o 2º trimestre de 2004, atingiu o montante de R\$ 267.000,00.*

*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. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, arts. 212 e 505 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; art. 1º e 10 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001.*

*A ação fiscal foi realizada conforme determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.12.00-2004-00296-5 (fl. 01), tendo a fiscalizada sido inicialmente intimada em 14/06/2005, 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. 08). Em atenção à referida intimação, o autuante constatou a entrega de apenas duas das DIFs faltantes, relativas ao 3º e 4º trimestres de 2002.*

*O sujeito passivo foi cientificado do lançamento por meio de correspondência encaminhada por Aviso de Recebimento, recebida em 26/07/2005 (fl. 16), tendo protocolado sua impugnação em 25/08/2005, conforme peça de fls. 17/50 (firmada por procuradores regularmente estabelecidos, fls. 51/56), e anexos que a seguem, na qual aduz, em síntese:*

*a) que, preliminarmente, o lançamento deve ser anulado em razão "da violação 41, do princípio da legalidade ante a indicação do local da lavratura do auto de infração", porquanto o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 determina que o mesmo deve ser lavrado no local da verificação da falta, por óbvio, o estabelecimento do contribuinte;*

*b) que, ainda em sede de preliminar, "a Autoridade Administrativa, violou o princípio da estrita legalidade tributária, promovendo a exigência de obrigação não prevista expressamente em lei". E assim sendo, "o Auto de Infração e Imposição de Multa e lançamento de ofício é nulo de pleno direito". Isto porque, "a necessidade de lei*

*ordinária regulando as exigências tributárias, mesmo que acessórias, é imprescindível para que se evite a violação do princípio constitucional da estrita legalidade tributária, uma vez que todo e qualquer tributo deve ter sua exigência e forma, previamente estabelecidos em lei válida";*

*c) que "tampouco socorrem a pretensão da Fazenda Pública as disposições do Artigo 16 da Lei Federal nº9779/99". Assim é porque "tal dispositivo não possui competência necessária para atribuir à Secretaria da Receita Federal a competência legislativa para criação de obrigações acessórias não previstas expressamente em lei, uma vez que o Artigo 48 da Constituição Federal, em seu inciso I, estabelece competência exclusiva ao Congresso Nacional para dispor sobre matérias de competência da União sobre o sistema tributário e arrecadação". Acrescenta que "os Tribunais Regionais Federais já pacificaram o entendimento no sentido de considerar inadmissível a exigência de obrigação tributária acessória, sem que tenha sido veiculada por lei, material e formal";*

*d) que, no mérito, a autuação dever ser julgada improcedente uma vez que, ao não observar as disposições contidas no art. 138 do CTN, violou a garantia da estrita legalidade na imposição da multa punitiva. "Na hipótese, a Impugnante, espontaneamente, sanou a irregularidade de não apresentação das Declarações de Informações — Papel Imune relativamente aos 3º e 4º Trimestres do ano de 2002, mesmo que desobrigada ante a ausência de lei, configurando a aplicação das disposições do Artigo 138 do Código Tributário Nacional". A melhor doutrina, assim como a jurisprudência judicial tem se posicionado no sentido de que o benefício da denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN alcança todo tipo de sanção tributária;*

*e) que, ademais, "pela análise do Auto de infração e Imposição de Multa verifica-se que o Sr. Agente Fiscal exigiu-a também em relação à fração de mês-calendário", o que representa nítida violação das disposições do art. 57 da MP nº2.158-35/01. Tomando-se como exemplo o valor da multa aplicada no auto de infração, relativa ao 3º trimestre de 2002, verifica-se que houve 31 meses e 23 dias de atraso na entrega. E o "Sr. Agente Fiscal promoveu o cômputo da multa punitiva considerando 32 (trinta e dois) meses de atraso".*

*f) o mesmo ocorreu em relação à multa referente ao 4º trimestre de 2002, assim como em relação aos demais períodos, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 22 de julho de 2005, "não havendo ainda sido completado o período integral de um mês-calendário, considerado pelo Sr. Agente Fiscal para a aplicação da multa punitiva";*

*g) que, mesmo considerando a aplicação da redução da multa em 70%, "a multa aplicada é desmedida e abusiva, com nítida conotação confiscatória, violando os preceitos contidos no Artigo 150, inciso IV, da Magna Carta de 1988". "A imposição das multas punitivas devem estar limitadas ao princípio da razoabilidade, sendo que, a lei deve ter sua relação com a moralidade e a continência do fundamento da edição da norma com a solidariedade, segurança jurídica, ordem e principalmente a justiça". E "não há como afastar o caráter confiscatório da penalidade pecuniária imposta, mesmo que tal*

*exigência decorra da vontade do legislador, que na espécie, agiu em manifesta inconstitucionalidade";  
h) que, "na espécie, as disposições da Lei Federal nº 10.426, de 2002, impõem penalidade mais branda que aquela estabelecida na Lei Federal nº 9.779/99".*

*Assim sendo, impõe-se "a aplicação das disposições do Artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, em conjunto com as disposições do Artigo 112 do mesmo Codex, que obrigam a Autoridade Administrativa a observância da legislação mais benéfica ao contribuinte, especialmente quanto a aplicação de penalidades pecuniárias ou administrativas". O STJ já determinou: "inúmeras vezes", a redução das multas fiscais com base no referido dispositivo. A impugnante conclui requerendo o arquivamento do processo, "quer pelo acolhimento das preliminares, quer pelo acolhimento das questões de mérito", "após realizadas as diligências necessárias ao regular desenvolvimento do processo, e procedidas as dilações probatórias que se impõe". Alternativamente, pede que sejam aplicadas "as disposições da Lei Federal nº 10.426, de 2.002, quanto a aplicação da penalidade pecuniária".*

A Eg. DRJ entendeu por bem denegar o provimento à impugnação em acórdão de fls. 71/83, cuja ementa está assim redigida:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**PRELIMINAR DE NULIDADE. LOCAL DE LAVRATURA.**

*Válido o auto de infração lavrado na repartição se o autuante dispunha dos elementos necessários ao lançamento.*

**ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

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

*A não apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos para a entrega dessa declaração, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no artigo 57 da MP 2.158-35, devida por mês-calendário de atraso.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PROCEDIMENTO FISCAL. INAPLICABILIDADE.**

*As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com o lato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN, mormente quando a entrega intempestiva se deu após intimação fiscal para comprovar a entrega ou justificar a não entrega.*

**RETROATIVIDADE BENIGNA.**

*Descabe falar de retroatividade benigna quando a penalidade aplicada no lançamento não foi alterada por norma posterior.*  
*Lançamento Procedente*

Em face da mencionada decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário sob a alegação de: (i) ilegalidade da instituição de obrigação acessória por ato administrativo, trazendo, nesse contexto, diversas violações a normas infra-legais e à Constituição Federal; (ii) caráter confiscatório da multa aplicada, trazendo a violação ao princípio constitucional da razoabilidade e proporcionalidade; e (iii) retroatividade benigna.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Fábia Regina Freitas

O teor do que relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte, para exigência da multa prevista na IN SRF 71/2001, com supedâneo legal no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, que alterou a redação dos arts. 368 e 505 do Decreto 4.544/2002, por ter deixado de apresentar as DIF-Papel Imune, referentes aos trimestres compreendidos entre julho de 2002 e junho de 2004.

Tendo em vista tratar-se de empresa optante do Simples, a autuação levou em consideração a multa reduzida a R\$ 1.500,00 por mês calendário de atraso na entrega, nos termos do parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001.

Por ser interessante, trago à baila toda a legislação pertinente ao caso concreto:

*Lei nº. 9.779, de 19/01/1999*

*Art. 16. Compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.*

*Medida Provisória 2.158-35/2001*

*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.*

*Instituição Normativa/SRF nº 71, de 24/08/2001*

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

*(...)*

*Art. 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.*

*(...)*

*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.*

*Instituição Normativa/SRF nº 159, de 15/05/2002*

*Art. 2º A apresentação da DIF - Papel Imune deverá ser realizada pelo estabelecimento matriz, contendo as informações referentes a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica que operarem com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.*

*Parágrafo único. A apresentação da DIF-Papel Imune é obrigatória, independente de ter havido ou não operação com papel imune no período. (grifei)*

Na sua impugnação a recorrente se insurge contra a aplicação da multa, apontando uma série de ilegalidades e inconstitucionalidades.

A irresignação da contribuinte não deve prosperar, seja porque impertinentes os argumentos, seja por ser inviável, por força da Súmula no. 02 desse CARF, a análise de alegações de constitucionalidade de normas.

Por outro lado, verifica-se da legislação acima transcrita que o parágrafo único do art. 2º da IN SRF nº 159/2002 deixa muito claro que a obrigatoriedade de entrega da DIF-Papel Imune, independia de ter havido ou não operação com papel imune. Confirma-se assim que a multa aplicada encontra todo um arcabouço legal a lhe dar fundamento de validade.

No entanto, a Lei nº 11.945/2009, trouxe substancial alteração na legislação pertinente ao Registro Especial referente ao controle das operações realizadas com papel imune. Dispõe o seu art. 1º:

*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.*

Veja que a nova legislação alterou a sistemática de aplicação da penalidade, tendo afastado a penalidade aplicada por mês calendário de atraso, como previa o art. 57 da MP Nº 2.158-35/2001. A nova regra prevê a aplicação da multa única no caso de falta de apresentação da DIF – Papel Imune no prazo estabelecido.

De se reconhecer, por seu turno, que o mencionado art. 1º da Lei nº 11.945 apenas começou a produzir efeitos a partir de 16/12/2008. No entanto, tendo em vista que o presente processo encontra-se pendente de julgamento, há que se considerar a norma benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), que, ao tratar da aplicação da legislação tributária, dispõe, *in verbis*:

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

*(...)*

*II tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

Assim, considerando que à época dos fatos a contribuinte era optante do SIMPLES e, por aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, tendo a nova lei cominada penalidade menos severa que a anterior, entendo que o valor da multa aplicada deve ser de R\$ 2.500,00 para cada declaração trimestral não apresentada, isto é, para cada uma das declarações trimestrais que deixaram de ser entregues, **reduzindo-a para o valor total de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), já que se trata de 8 (oito) trimestres-calendários no caso vertente.**

Assim, pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para reduzir o valor da multa aplicada, na forma acima posta.

## CONCLUSÃO

Assim, diante de todo o exposto, entendo por conhecer parcialmente do recurso e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO ao recurso da contribuinte nos seguintes termos:

1 – Reconhecer a legitimidade para a exigência da multa pelo atraso na entrega da Declaração Especial de Informações relativas ao controle do papel imune;

2 – O valor da multa deve ficar restrito, nos termos do entendimento da CSRF, ao valor de R\$ 2.500 por trimestre, reduzindo-a para o valor total de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais),

3 – Não conhecer das alegações de inconstitucionalidade da presente exigência por força do disposto na Súmula CARF no. 2.

Fábia

Regina

Freitas-

Relatora.