



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

**Processo nº** 10875.000969/2005-68  
**Recurso nº** 239.722 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-01.673 – 3ª Turma  
**Sessão de** 05 de outubro de 2011  
**Matéria** AI - IPI - DIF-PAPEL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EDITORA PARMA LTDA.

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

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

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

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 prevista na segunda parte do inciso II do art. 588 do RIPI/2010, cuja matriz legal é inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009.

O órgão *ad quem* deve examinar a questão posta nos limites do pedido recursal e não pode agravar a situação do recorrente, sob pena de vulnerar o princípio da proibição do *reformatio in pejus*.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César

Alves Ramos, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto e Otacílio Dantas Cartaxo.

## Relatório

Os fatos foram assim narrados no acórdão recorrido:

*Trata-se de auto de infração científico ao sujeito passivo em 22/03/2005 por meio do qual foi constituído crédito tributário relativo à Multa, calculada à razão de R\$ 5.000,00 por mês de atraso da entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), que, no caso da autuada, correspondeu a, respectivamente, trinta e dois, vinte e nove, vinte e seis, e um meses, e, portanto, atingiu a R\$ 440.000,00, visto que, vencidos os prazos de entrega, respectivamente, em 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003 e em 30/01/2004, a empresa ainda não havia procedido à mesma até a data da lavratura do presente documento, que ocorreu em 17/03/2005.*

*O enquadramento legal da infração foi o artigo 4º do Decreto-Lei nº 1.680, de 1979, c/c art. 10 (sic), e o artigo 1º da IN SRF nº 71, de 2001, e art. 507 e § único, c/c artigo 368 do Decreto nº 4.544, de 2002.*

*Na Impugnação a autuada, uma empresa do ramo editorial que se vale da aquisição de papel para a impressão de seus produtos, alega, inicialmente, que não houve, ainda, um posicionamento definitivo do Supremo Tribunal Federal quanto à matéria, que a Medida Provisória que instituiu a multa é inconstitucional e que a mesma tem caráter confiscatório. Suscitou ainda a **nulidade** do auto de Infração sob a alegação- de que os dispositivos do RIPI/2002 invocados pelo Fisco — artigos 507 e 368 - não estão de acordo com os valores apostos no procedimento fiscal, o que restaria em infração ao disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.*

*A 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:*

Acórdão DRJ N° 14-15179 de 2007

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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 a contribuinte à imposição da multa prevista.

Lançamento procedente.

*No Recurso Voluntário, a autuada repete a argumentação da peça impugnatória, dando ênfase, entretanto, à argumentação do efeito de confisco que a multa em questão teria, haja vista a desproporção existente entre ela e aquela cobrada pela falta da*

*entrega da DCTF, declaração esta que, no ver da Recorrente, é mais importante que a DIF/Papel Imune. Colaciona jurisprudência do STJ quanto aos efeitos confiscatórios das multas.*

Julgando o feito, a turma recorrida manteve parcialmente o lançamento fiscal, em acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. SÚMULA Nº 2.*

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

*NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL INCORRETO. INOCORRÊNCIA.*

*Não é nulo o auto de infração que, de maneira correta, subsume o fato às normas legais que dele tratam, aplicando a penalidade correspondente pelo descumprimento de obrigação acessória.*

*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 tributária 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.*

*Recurso provido em parte.*

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, pugnando pelo restabelecimento da exigência fiscal.

O presidente da Câmara recorrida, por meio do despacho de fl. 135, admitiu o especial fazendário.

Regularmente intimada, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A questão posta em debate cinge-se à da multa regulamentar pertinente à DIF-PAPEL IMUNE. O sujeito passivo requer o cancelado do lançamento fiscal, posto que ao caso, aplicar-se-ia, a multa prevista no art. 507 do RIPI/2002, e não a exigida pela Fiscalização, com base no inciso I da Medida Provisória nº 2.158-35, de 26/08/2001 – art. 505 do RIPI/2002.

Com a edição da MP nº 451, de 15/12/2008, convertida na Lei nº 11.945, de 04/11/2009, essa conduta ganhou tratamento diferenciado, migrando da tipificação geral, prevista na MP nº 2.158-32 de 2001, para tipificação específica para a conduta.

O conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis dissertou com sua habitual argúcia sobre o tema, de sorte que trago suas linhas como forma de elucidar a evolução ocorrida com a penalidade em questão:

*A obrigação acessória referida no inc. II do § 3º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009 é exatamente a DIF-Papel Imune, criada por meio da IN SRF nº 71/2001, alterada pelas IN SRF nºs 101/2001 e 134/2002. Conforme as referidas Instruções Normativas, a multa pelo atraso na entrega da DIF era devida nos valores preconizados pelo art. 57 da Lei da MP nº 2.158-35/2009<sup>1</sup>, suporte legal da penalidade em questão.*

*Como a penalidade estabelecida pelos §§ 4º e 5º acima é inferior à exigida com base no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, o lançamento deve ser reduzido aos valores estabelecidos na Lei nº 11.945/2009, em obediência ao art. 106, II, “c”, do CTN.*

*Antes, consoante uma interpretação literal do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, o valor da penalidade era aumentado conforme a quantidade de meses do atraso. Assim, quanto mais demorava a entrega, maior o valor. Ou, quanto mais demorava a Receita Federal do Brasil para efetuar o lançamento, maior a penalidade. E como o valor era de R\$ 5.000,00 por mês-calendário de atraso (reduzido para R\$ 1.500,00 na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES), a multa podia atingir um montante alto demais, de forma nada razoável. Afinal, “o taxímetro ficava rodando”, na expressão mui bem empregada pelo julgador Celso Lopes Pereira Neto, por ocasião do*

<sup>1</sup> 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.

*julgamento do Acórdão DRJ/REC nº 13.624, de 27 de outubro de 2005.*

*Agora, após a Lei nº 11.945/2009, a penalidade é exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada – no caso, cada DIF-Papel Imune trimestral –, de modo que se a Administração Tributária demora mais para efetuar o lançamento, a multa não aumenta a cada mês. A salientar, por oportuno, que a Receita Federal do Brasil tem meios eletrônicos de detectar o descumprimento da obrigação acessória, tão logo vencido o prazo de sua entrega. Daí ser mais razoável a fixação da penalidade proporcional ao número de DIF-Papel Imune (ou trimestre) em atraso, em vez do “taxímetro” anterior.*

*Os valores máximos para a hipótese de a DIF-Papel Imune não ser entregue passaram a ser, independentemente do número de meses em atraso, de R\$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 para as demais empresas (inc. II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009).*

*A confirmar a redução, cabe mencionar as razões do veto ao art. 3º da Lei nº 11.945/2009. Conforme a Mensagem nº 392, de 04/06/2009, da Presidência da República ao Presidente do Congresso Nacional, o Ministério da Fazenda manifestou-se pelo veto do citado art. 3º assim:*

*Não se mostra razoável a concessão de anistia de multas a fatos ocorridos há muito tempo e para contribuintes já fartamente beneficiados. Esclareça-se que a própria Medida Provisória nº. 451, de 15 de dezembro de 2008, que deu origem ao presente Projeto de Lei de Conversão, já reduziu significativamente a multa pelo atraso na apresentação da DIF- Papel Imune (art. 2º, § 4º, I e II). Ademais, a IN SRF nº. 71, de 2001, já concedeu, excepcionalmente, dilatação do prazo para apresentação da DIF- Papel Imune por período maior do que o ordinariamente admitido.”*

*É pertinente também observar que, no âmbito da Receita Federal do Brasil, o Ato Declaratório Executivo nº 73, de 13/08/2009, editado pela Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac) e escorado exatamente no art. 1º da Lei nº 11.945/2009, já estabeleceu o código de receita 1376, para o recolhimento da penalidade “Multa por Falta ou Atraso na Entrega da DIF - Papel Imune”.*

Após essa breve explicação, afluem razões jurídicas para afirmar que o art. 57, I, da MP nº 2.158-35 de 2001, não mais aplica-se aos casos de falta ou atraso na entrega de DIF – Papel Imune. A regra a ser aplicada é a prevista no inciso II do art. 588 do RIPI 2010, cuja matriz legal é o inciso II do § do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, assim redigida:

*Art. 588. O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 2º do art. 328 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º):*

*I - 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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso I); 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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso II).*

Ressalte-se, por oportuno, que norma versando sobre sanção, quando mais benéfica, pelo princípio da retroatividade benigna consagrado no art. 106<sup>2</sup> do CTN, aplica-se a fatos pretéritos, ainda não definitivamente julgados, ou quando lhe comine penalidade menos severa da lei vigente ao tempo de sua prática.

Assim, como demonstrado linhas acima, a multa a ser aplicada ao caso concreto deve ser a prevista na segunda parte do inciso II do art. 588 do RIPI/2010, cuja matriz legal é inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009.

Ressalte-se, por oportuno, que norma versando sobre sanção, quando mais benéfica, pelo princípio da retroatividade benigna consagrado no art. 106<sup>3</sup> do CTN, aplica-se a fatos pretéritos, ainda não definitivamente julgados, ou quando lhe comine penalidade menos severa da lei vigente ao tempo de sua prática.

De outro lado, há, em aparente colisão, o princípio do *ne reformatio in pejus*, que veda ao julgador agravar a situação do recorrente, em relação à matéria por este devolvida ao Colegiado. Na verdade, a colisão é apenas aparente, posto que esses princípios convivem, harmonicamente, cada um disciplinando realidades distintas.

No primeiro caso, aplica-se a retroatividade benigna a julgamentos pendentes onde a insurgência do recorrente ainda não foi analisado, de forma definitiva. Aliás, cabe esclarecer que a matéria não impugnada, torna-se definitiva, não mais podendo ser alterada. Veja-se que a parte recorrida, também, poderia recorrer, já que foi sucumbente, e não o fez, conformando-se com o resultado do julgamento.

No segundo, assegura ao recorrente que seu inconformismo não lhe prejudicará, ou seja, no mínimo ele sairá com o que entrou.

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> 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.

Processo nº 10875.000969/2005-68  
Acórdão n.º 9303-01.673

CSRF-T3  
Fl. 155

Anote-se que este princípio é dos corolários do princípio da ampla defesa, ao assegurar aos litigantes que não serão penalizados em razão do exercício regular de seu direito recursal.

Assim, sendo o recurso apenas de uma das partes, o resultado do julgamento não lhe pode ser pior do que o fora a decisão recorrida.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para manter a exigência fiscal, nos termos definidos no acórdão *a quo*.

Henrique Pinheiro Torres