



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

Processo n° 10882.000448/2005-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-006.954 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - DIF-PAPEL IMUNE
Recorrente IMPALA BRASIL EDITORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2003, 2004

MULTA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DIF- PAPEL IMUNE. RETROATIVIDADE BENIGNA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Aplica-se a retroatividade benigna da penalidade prevista no art. 1º da Lei no 11.945/2009 em casos de falta entrega de DIF- Papel Imune sancionado com base no art. 57 da Medida Provisória nos 2.158-35/ 2001, em sua redação original, quando norma superveniente lhe comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, deu-se provimento parcial ao recurso, para reconhecer a redução da multa ao valor de R\$ 5.000,00 para cada DIF PAPEL IMUNE não apresentada no prazo legal.

(Assinado Digitalmente)

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Demes Brito - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintno Oliveira Machado (presidente da turma), Demes Brito (Relator), Hélcio Lafetá Reis, Belchior Melo de Souza, Paulo Renato Mothes de Moares e João Alfredo Eduão Ferreira

Processo nº 10882.000448/2005-11
Acórdão n.º **3803-006.954**

S3-TE03
Fl. 131

CÓPIA

Relatório

O presente caso trata-se Auto de Infração lavrado em 25/02/2005 (fl.18/20), para exigência de multa regulamentar no valor de R\$ 370.000,00, em decorrência da constatação de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), em relação aos períodos de 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/04/2004 e 31/07/2004. O lançamento foi amparado com fundamento no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, a IN SRF 71/2001 e a IN SRF159/2002.

Em 15/12/2005 (fl.9), a Recorrente por meio de seu representante legal informa que tomou conhecimento do teor do Termo de Início de Ação Fiscal (fl.3) e, esclarece que no período anterior ao da ação fiscal não houve a entrega da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune em razão dos atuais administradores desconhecerem a existência da concessão de registro e conseqüentemente a empresa estaria isenta desta obrigação acessória. Informa ainda, que não houve nenhuma operação com papel imune nos períodos objeto da ação fiscal.

Ao tomar ciência do teor do mandado de procedimento Fiscal (fl.02) a Recorrente determinou o cumprimento imediato do artigo 2º parágrafo único IN SRF 159 de 16/05/2002, e apresentou as declarações objeto da ação fiscal. (fl.10/14).

Em 31 de março de 2005 (fl.23), a Recorrente apresentou impugnação sustentando: que atua no ramo editorial tendo como objetivo principal a divulgação de revistas, jornais, periódicos e outros veículos de caráter informativo, didático, artístico, pedagógico, histórico e cultural, para distribuição e venda no país e no exterior. Pelo fato da sociedade comercial estar no ramo editorial é gráfico necessita comprar papel, dentro outros insumos para impressão de seus produtos, objeto de sua atividade fim. Desta forma, requereu o registro especial para aquisição do papel imune em conformidade a legislação vigente. Percebe-se que multa aplicada causou as empresas, em especial a Recorrente, graves prejuízos que passa a dificultar o exercício de suas atividades ou mesmo de sobrevivência. Não obstante, tudo isso só vem reforçar que referida multa confiscatória não deve ser dissociada do princípio da proporcionalidade, a qual deve existir entre a violação da norma jurídica tributária (não entrega da DIF - Declaração de Informação) e sua conseqüência jurídica, isto é, a própria multa.

A desproporção fica ainda mais evidente quando através do instituto da analogia verifica-se que o dispositivo legal do art. 8º, inciso I e II da IN SRF 482/04, que trata de multa pelo não cumprimento de obrigação tributária, qual seja, a não apresentação da DCTF, a qual como é cediço traz todas as informações de todos os tributos federais, ou seja, de maior importância à Secretaria da Receita Federal que as próprias DIF's – Declaração de Informações - Papel Imune. Vejamos:

“Art. 8º O sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de RS 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Ora, está patente que a multa pela não entrega da DCTF é muito menor que a multa aplicada aos casos de não entrega da DIF-Papel Imune, o que comprova o caráter confiscatório desta.

Em 05/10/2005, o processo foi remetido para DRJ de Ribeirão Preto (fl.70) tendo em vista o que o Anexo V do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, fixa a competência da DRJ Ribeirão Preto para o julgamento de processos de IPI e lançamentos conexos de todas as unidades situadas na 8º Região Fiscal.

Em 21 de março de 2007 ocorre o julgamento de primeira instância (fl.72), no qual se decide pela procedência do lançamento nos seguintes termos: a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune) foi instituída pela IN SRF 74/2001, alterada pelas IN SRF 101/2001 e 134/2002. Assim dispõem seus artigos 10 e 11:

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”.

Art. 11º. 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. (Redação dada pela IN SRF 134, de 08/02/2002)

Parágrafo único. (..)

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 nº2.158-34, de 27 de julho de 2001. (grifos acrescidos)

Por sua vez, a multa aplicada está prevista no artigo 57 da MP 2.158-34 (matriz legal do art. 505 do RIPI/2002):

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; (grifos acrescidos)

II. (...)

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

O artigo 16 da Lei nº 9.779/99 (matriz legal do art. 212 do RIPI/2002) prescreve:

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.

Em resumo: a SRF, por intermédio da IN SRF 74/2001, instituiu a obrigação acessória (DIF-Papel Imune) relativa ao controle da imunidade que afeta o IPI e o IRPJ (tributos por ela administrados), estabelecendo os prazos para o cumprimento dessa obrigação e determinando que a não apresentação da declaração, nos prazos estipulados, enseja aplicação da penalidade prevista no art. 57 da MP 2.158-34.

É importante frisar, contrariando o entendimento da contribuinte, que a IN SRF 74/2001 não instituiu a penalidade aplicável para a hipótese do descumprimento dessa obrigação acessória (apresentação da DIF-Papel Imune). Essa penalidade, aplicável a todas as hipóteses de descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela SRF, foi instituída pelo artigo 58 da MP 2.158-34, que, por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001, encontra-se em vigor até a presente data, com força de lei.

Cumpre esclarecer, também, que a multa toma-se aplicável ao constatar-se a entrega da Dif-Papel Imune após os prazos estabelecidos no parágrafo único do artigo 11 da IN SRF 74/2001, e não após o prazo estabelecido em intimação fiscal para a apresentação da dita declaração. Ou seja, quando da intimação pela fiscalização, já estava caracterizada a entrega fora do prazo. Posteriormente, foi publicada a IN SRF 159/2002, que não revogou a IN SRF74/2001, mas trouxe algumas alterações, merecendo transcrever seus artigos 1º e 2º:

Art. 1º. Aprovar o programa gerador da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF -Papel Imune), versão 1.0, cuja apresentação é obrigatória para fabricantes, distribuidores, importadores, empresas jornalísticas ou editoras e gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

(...)

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, jamais e periódicos.

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

Ou seja, comprovado nos autos que a empresa apresentou as DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos no art. 11 da IN SRF 74/2001 (ou art. 3º da IN SRF 159/2002) apresentação a que estava obrigada por tratar-se de empresa que efetua operações com papel imune, exigível a penalidade prevista no artigo 58 da MP 2.158-34. Portanto, a imposição da multa no presente lançamento de ofício esta em perfeita consonância com a legislação aplicável.

É importante ressaltar que as empresas que operam com papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos (papel imune), ainda que não efetuem operações com esse papel em um dado período, permanecem obrigadas a apresentar a declaração em comento para esse período (parágrafo único do art. 2º da IN SRF 159/2002). Por exemplo, se em um ou mais trimestres a empresa não efetuou aquisições ou vendas de papel imune, tampouco produziu livros, jornais ou periódicos utilizando esse papel, mas possui estoque de papel imune e não encerrou suas atividades que envolvam a utilização desse papel, está obrigada a entrega 0 da DIF-Papel Imune nesse(s) trimestre(s).

Destarte, os argumentos trazidos pela impugnante contra a penalidade imposta (violação aos princípios da legalidade e efeito confiscatório) são alegações cujo reconhecimento depende da confrontação do texto legal que estabeleceu a imposição da multa (art. 58 da MP 2.158-34) com o texto constitucional e demais princípios que regem a atividade legislativa. E alegações acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade das normas tributárias não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência legal. O que se julga é a aplicação da norma, não sua validade jurídica. E, como visto, no caso concreto a legislação foi aplicada corretamente no que diz respeito a exigência da penalidade.

Princípios Constitucionais possuem como destinatário, via de regra, o legislador ordinário, servindo apenas e tão-somente de inspiração e orientação para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regularão o imposto somente a lei, elaborada por quem detém a competência legislativa conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata que têm o condão de criar relações jurídicas de direito material. Por este motivo, não há como acatar a tese apresentada pela manifestante.

Quanto à decisão judicial citada, cabe lembrar que decisões judiciais atinentes ao caso concreto, como é assente, não têm eficácia erga omnes; não constituem legislação tributária, à luz do CTN, arts. 96 e 100, e dependem de Resolução do Senado Federal para que tenham efeito sobre a atividade da Administração Tributária (controle difuso da constitucionalidade).

De acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, se houvesse declaração de inconstitucionalidade, de lei, tratado ou ato normativo, com eficácia ex tunc, proferida pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade (controle concentrado de constitucionalidade), relativamente à questão sob escrutínio, então seria permitido as autoridades fiscais incumbidas do julgamento administrativo em 1º instância afastar a aplicação do diploma normativo de inconstitucionalidade, mediante ato emanado do Secretário da Receita Federal.

Do contrário, deve ser aduzido que o princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal, sendo que a apreciação de questionamentos de jaez constitucional não é província da atividade de julgamento administrativo empreendida pelo órgão competente no seio da Administração Pública, competindo-lhe tão-somente aplicação direito tributário positivo. Ademais, é oportuno acrescentar que o julgamento administrativo de 1º grau é coarctado pelos balizamentos postos por atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, consoante preceitua a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, art. 7º.

Raciocínio semelhante se aplica a decisões emanadas do Conselho de Contribuintes, aliás, o Parecer Normativo CST nº 390/71 dispõe que as decisões dos Conselhos de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo. Portanto, entendo que a presente multa foi corretamente aplicada, não sendo o caso de substituí-la, nem de reduzi-la.

Cientificada da Decisão da DRJ-Ribeirão Preto em 15/12/2008 (fl. 83), a Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 15/01/2009, reiterando as argumentações da fase impugnatória, destacando o caráter confiscatório da multa e desproporcionalidade, anexou ementas de julgados do Supremo Tribunal Federal.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Data do fato gerador: 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/04/2004, 31/07/2004 DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

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

Lançamento Procedente

É o r O presente caso trata-se Auto de Infração lavrado em 25/02/2005 (fl.18/20), para exigência de multa regulamentar no valor de R\$ 370.000,00, em decorrência da constatação de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), em relação aos períodos de 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/04/2004 e 31/07/2004. O lançamento foi amparado com fundamento no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, a IN SRF 71/2001 e a IN SRF159/2002.

Em 15/12/2005 (fl.9), a Recorrente por meio de seu representante legal informa que tomou conhecimento do teor do Termo de Início de Ação Fiscal (fl.3) e, esclarece que no período anterior ao da ação fiscal não houve a entrega da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune em razão dos atuais administradores

desconhecerem a existência da concessão de registro e conseqüentemente a empresa estaria isenta desta obrigação acessória. Informa ainda, que não houve nenhuma operação com papel imune nos períodos objeto da ação fiscal.

Ao tomar ciência do teor do mandado de procedimento Fiscal (fl.02) a Recorrente determinou o cumprimento imediato do artigo 2º parágrafo único IN SRF 159 de 16/05/2002, e apresentou as declarações objeto da ação fiscal. (fl.10/14).

Em 31 de março de 2005 (fl.23), a Recorrente apresentou impugnação sustentando: que atua no ramo editorial tendo como objetivo principal a divulgação de revistas, jornais, periódicos e outros veículos de caráter informativo, didático, artístico, pedagógico, histórico e cultural, para distribuição e venda no país e no exterior. Pelo fato da sociedade comercial estar no ramo editorial é gráfico necessita comprar papel, dentro outros insumos para impressão de seus produtos, objeto de sua atividade fim. Desta forma, requereu o registro especial para aquisição do papel imune em conformidade a legislação vigente. Percebe-se que multa aplicada causou as empresas, em especial a Recorrente, graves prejuízos que passa a dificultar o exercício de suas atividades ou mesmo de sobrevivência. Não obstante, tudo isso só vem reforçar que referida multa confiscatória não deve ser dissociada do princípio da proporcionalidade, a qual deve existir entre a violação da norma jurídica tributária (não entrega da DIF - Declaração de Informação) e sua conseqüência jurídica, isto é, a própria multa.

A desproporção fica ainda mais evidente quando através do instituto da analogia verifica-se que o dispositivo legal do art. 8º, inciso I e II da IN SRF 482/04, que trata de multa pelo não cumprimento de obrigação tributária, qual seja, a não apresentação da DCTF, a qual como é cediço traz todas as informações de todos os tributos federais, ou seja, de maior importância à Secretaria da Receita Federal que as próprias DIF's – Declaração de Informações - Papel Imune. Vejamos:

“Art. 8º O sujeito passivo que deixar de apresentar a DCTF nos prazos fixados ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração original, no caso de não apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

II - de RS 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Ora, está patente que a multa pela não entrega da DCTF é muito menor que a multa aplicada aos casos de não entrega da DIF-Papel Imune, o que comprova o caráter confiscatório desta.

Em 05/10/2005, o processo foi remetido para DRJ de Ribeirão Preto (fl.70) tendo em vista o que o Anexo V do Regimento Interno da SRF, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, fixa a competência da DRJ Ribeirão Preto para o julgamento de processos de IPI e lançamentos conexos de todas as unidades situadas na 8º Região Fiscal.

Em 21 de março de 2007 ocorre o julgamento de primeira instância (fl.72), no qual se decide pela procedência do lançamento nos seguintes termos: a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune) foi instituída pela IN SRF 74/2001, alterada pelas IN SRF 101/2001 e 134/2002. Assim dispõem seus artigos 10 e 11:

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.

Art. 11º. 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. (Redação dada pela IN SRF 134, de 08/02/2002)

Parágrafo único. (..)

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 nº2.158-34, de 27 de julho de 2001. (grifos acrescidos)

Por sua vez, a multa aplicada está prevista no artigo 57 da MP 2.158-34 (matriz legal do art. 505 do RIPI/2002):

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:

1 - 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; (grifos acrescidos)

II. (...)

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.

O artigo 16 da Lei nº 9.779/99 (matriz legal do art. 212 do RIPI/2002) prescreve:

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.

Em resumo: a SRF, por intermédio da IN SRF 74/2001, instituiu a obrigação acessória (DIF-Papel Imune) relativa ao controle da imunidade que afeta o IPI e o IRPJ (tributos por ela administrados), estabelecendo os prazos para o cumprimento dessa obrigação e determinando que a não apresentação da declaração, nos prazos estipulados, enseja aplicação da penalidade prevista no art. 57 da MP 2.158-34.

É importante frisar, contrariando o entendimento da contribuinte, que a IN SRF 74/2001 não instituiu a penalidade aplicável para a hipótese do descumprimento dessa obrigação acessória (apresentação da DIF-Papel Imune). Essa penalidade, aplicável a todas as hipóteses de descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela SRF, foi instituída pelo artigo 58 da MP 2.158-34, que, por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001, encontra-se em vigor até a presente data, com força de lei.

Cumprido esclarecer, também, que a multa toma-se aplicável ao constatar-se a entrega da Dif-Papel Imune após os prazos estabelecidos no parágrafo único do artigo 11 da IN SRF 74/2001, e não após o prazo estabelecido em intimação fiscal para a apresentação da dita declaração. Ou seja, quando da intimação pela fiscalização, já estava caracterizada a entrega fora do prazo. Posteriormente, foi publicada a IN SRF 159/2002, que não revogou a IN SRF 74/2001, mas trouxe algumas alterações, merecendo transcrever seus artigos 1º e 2º:

Art. 1º. Aprovar o programa gerador da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF -Papel Imune), versão 1.0, cuja apresentação é obrigatória para fabricantes, distribuidores, importadores, empresas jornalísticas ou editoras e gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

(...)

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, jamais e periódicos.

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

Ou seja, comprovado nos autos que a empresa apresentou as DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos no art. 11 da IN SRF 74/2001 (ou art. 3º da IN SRF 159/2002) apresentação a que estava obrigada por tratar-se de empresa que efetua operações com papel imune, exigível a penalidade prevista no artigo 58 da MP 2.158-34. Portanto, a imposição da multa no presente lançamento de ofício esta em perfeita consonância com a legislação aplicável.

É importante ressaltar que as empresas que operam com papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos (papel imune), ainda que não efetuem operações com esse papel em um dado período, permanecem obrigadas a apresentar a declaração em comento para esse período (parágrafo único do art. 2º da IN SRF 159/2002). Por exemplo, se em um ou mais trimestres a empresa não efetuou aquisições ou vendas de papel imune, tampouco produziu livros, jornais ou periódicos utilizando esse papel, mas possui estoque de papel imune e não encerrou suas atividades que envolvam a utilização desse papel, está obrigada a entrega 0 da DIF-Papel Imune nesse(s) trimestre(s).

Destarte, os argumentos trazidos pela impugnante contra a penalidade imposta (violação aos princípios da legalidade e efeito confiscatório) são alegações cujo reconhecimento depende da confrontação do texto legal que estabeleceu a imposição da multa (art. 58 da MP 2.158-34) com o texto constitucional e demais princípios que regem a atividade legislativa. E alegações acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade das normas tributárias não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência legal. O que se julga é a aplicação da norma, não sua validade jurídica. E, como visto, no caso concreto a legislação foi aplicada corretamente no que diz respeito a exigência da penalidade.

Princípios Constitucionais possuem como destinatário, via de regra, o legislador ordinário, servindo apenas e tão-somente de inspiração e orientação para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regularão o imposto somente a lei, elaborada por quem detém a competência legislativa conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata que têm o condão de criar relações jurídicas de direito material. Por este motivo, não há como acatar a tese apresentada pela manifestante.

Quanto à decisão judicial citada, cabe lembrar que decisões judiciais atinentes ao caso concreto, como é assente, não têm eficácia *erga omnes*; não constituem legislação tributária, à luz do CTN, arts. 96 e 100, e dependem de Resolução do Senado Federal para que tenham efeito sobre a atividade da Administração Tributária (controle difuso da constitucionalidade).

De acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, se houvesse declaração de inconstitucionalidade, de lei, tratado ou ato normativo, com eficácia *ex tunc*, proferida pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade (controle concentrado de constitucionalidade), relativamente à questão sob escrutínio, então seria permitido às autoridades fiscais incumbidas do julgamento administrativo em 1º instância afastar a aplicação do diploma normativo de inconstitucionalidade, mediante ato emanado do Secretário da Receita Federal.

Do contrário, deve ser aduzido que o princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal, sendo que a apreciação de questionamentos de jaez constitucional não é província da atividade de julgamento administrativo empreendida pelo órgão competente no seio da Administração Pública, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo. Ademais, é oportuno acrescentar que o julgamento administrativo de 1º grau é coarctado pelos balizamentos postos por atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, consoante preceitua a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, art. 7º.

Raciocínio semelhante se aplica a decisões emanadas do Conselho de Contribuintes, aliás, o Parecer Normativo CST nº 390/71 dispõe que as decisões dos Conselhos de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de carácter normativo. Portanto, entendo que a presente multa foi corretamente aplicada, não sendo o caso de substituí-la, nem de reduzi-la.

Cientificada da Decisão da DRJ-Ribeirão Preto em 15/12/2008 (fl. 83), a Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 15/01/2009, reiterando as argumentações da fase impugnatória, destacando o carácter confiscatório da multa e desproporcionalidade, anexou ementas de julgados do Supremo Tribunal Federal.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Data do fato gerador: 30/04/2003, 31/07/2003,

31/10/2003, 30/04/2004, 31/07/2004

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

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

Lançamento Procedente

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A discussão cinge-se na ausência de cumprimento dos deveres instrumentais (obrigações acessórias) de entregar declaração, no caso DIF-PAPEL IMUNE. Portanto, não se discute falta de recolhimento de impostos.

Em 25/02/2005 foi lavrado Auto de Infração (fl.18/20), para exigência de multa regulamentar no valor de R\$ 370.000,00, em decorrência da constatação de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), em relação aos períodos de 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/04/2004 e 31/07/2004.

O lançamento foi amparado com fundamento no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, a IN SRF 71/2001 e a IN SRF159/2002. Conforme se extrai da ementa da autuação (fl.19):

“Art. 16 da Lei 9779, de 19/01/1999; art. 57 da MP 2.158-34, de 27/07/2001; arts. 2º 10 e 12 da IN SRF nº 71, de 24/08/2001, com as alterações introduzidas pela IN SRF nº 101, de 21/12/2001 e art. 2º, § único da IN SRF nº 159, de 16/05/2002”.

“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. (...)” (grifo nosso) (o art. 16 da Lei no 9.779/1999 dispõe que “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)”

Ao verificar os demonstrativos anexos á autuação fiscal (fl. 19), conclui-se de como foi utilizado à base para o cálculo da infração:

Data da Ocorrência	Valor da Multa Regulamentar
30/04/2003	R\$110.000,00
31/07/2003	R\$ 95.000,00
31/10/2003	RS80. 000,00
30/04/2004	R\$50.000,00
30/07/2004	RS 35.000,00

As bases são exatamente o resultado da multiplicação de R\$ 5.000,00 dos meses entre a data em que deveria ser entregue cada DIF (data base) e a data da autuação (24/02/2005). Assim, a penalidade para a DIF ser entregue em (30/04/2004) corresponde à multa de R\$ 5.000,00 multiplicado por 10, referente aos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro, dezembro de 2004 e janeiro e fevereiro de 2005 resulta no montante de R\$ 50.000,00 que estão relacionados no Auto de Infração.

Contudo, ao tomar ciência do teor do mandado de procedimento Fiscal (fl.02) a Recorrente determinou o cumprimento imediato do artigo 2º parágrafo único IN SRF 159 de 16/05/2002, e apresentou todas as declarações objeto da ação fiscal. (fl.10/14).

Após o julgamento de 1º instância, eis que surge a Medida Provisória nº 451/2008, convertida na lei nº 11.945/2009, a qual trata especificamente da infração praticada pela Recorrente. O artigo 1º e 2º da lei 11.945/2009, assim dispõe:

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:

I desatendimento dos requisitos que condicionaram a sua concessão;

II situação irregular da pessoa jurídica perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ;

III atividade econômica declarada para efeito da concessão do Registro Especial divergente da informada perante o CNPJ ou daquela regularmente exercida pela pessoa jurídica; (...)" (grifo nosso).

Portanto, passou, assim, haver penalidade específica para o caso, sendo possível aplicar a retroatividade benigna, considerando o dispositivo contido no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional-CTN, o qual assim dispõe: *“a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”*.

Quanto ao fato de ser benigna a retroatividade, no caso em análise, não há dúvidas, visto que a penalidade prevista no inciso II do art. 1º da Lei no 11.945/2009, de R\$ 5.000,00, não é por mês-calendário, mas por DIF não apresentada. Assim, no caso em análise o Fisco apurou a falta de 5 (cinco) DIF's PAPEL IMUNE, a cada uma delas deve ser aplicada a penalidade de R\$ 5.000,00. E a soma das oito penalidades de R\$ 5.000,00 será inferior aos R\$ 370.000,00 lançados.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo a retroatividade benigna do inciso II do art. 1º da Lei no 11.945/2009, resultando na manutenção de multas no patamar de R\$ 5.000,00, para cada uma das 5 DIF's PAPEL IMUNE não apresentadas no prazo legal, cabendo à unidade preparadora verificar o valores para efeito de liquidação deste julgado.

É como voto.

(Assinado Digitalmente).

Demes Brito