



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

**Processo n°** 10882.000541/2005-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.713 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de dezembro de 2015  
**Matéria** DIF Papel Imune - Multa regulamentar  
**Recorrente** EDITORA TRYO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

DIF - PAPEL IMUNE. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE NOVA SANÇÃO ESPECÍFICA E MENOS GRAVOSA. LEGITIMIDADE.

É legítima a formalização de auto de infração para exigência de multa pela inexistência de apresentação ou pela apresentação em atraso da DIF - Papel Imune. Não obstante, tratando-se de ato não definitivamente julgado, e considerando a edição de nova norma menos severa que trata especificamente da sanção em comento, deverá ser aplicada, retroativamente, a nova penalidade capitulada no § 4º do artigo 1º da Lei nº 11.945, de 04/11/2009.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

MULTA DE OFÍCIO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOVA REDAÇÃO DA NORMA COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Diante de litígio não definitivamente julgado, deverá ser aplicada retroativamente a norma que "*comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática*" (Código Tributário Nacional, artigo 106, inciso II, "c").

AFASTAMENTO DE NORMA EM VISTA DE SUA ADUZIDA ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade. Segundo a súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, "o CARF

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

Recurso ao qual se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (fls. 90/94; e-fls. 95/99), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração lavrado contra a interessada, nos termos do acórdão assim ementado:

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

*Data do fato gerador: 31/10/2003, 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 pela legislação, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista.*

*Lançamento Procedente.*

Reproduzo, abaixo, o relatório objeto da decisão recorrida:

*Trata-se de Auto de Infração, para exigência da multa regulamentar, lavrado em decorrência da constatação de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune). O lançamento foi amparado nos dispositivos legais relacionados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, merecendo destaque o artigo 57 da MP 2.158-35/2001, a IN SRF 71/2001 e a IN SRF 159/2002.*

*Tempestivamente, o sujeito passivo impugnou o lançamento, argumentando, em síntese, [que] a penalidade é ilegal e [a] fere princípios constitucionais.*

Cientificada do indeferimento de seu pleito em 02/10/2009 (e-fls. 109), a autuada, em 30/10/2009, apresentou o recurso voluntário de e-fls. 111/152, onde reitera os argumentos inerentes à suposta ilegalidade e inconstitucionalidade da exação, *"uma vez que na mão contrária dos direitos dos contribuintes, eleitos pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, a obrigação que gerou a multa não encontra supedâneo em lei alguma, sendo criada e regulamentada por normas infra-legais"*.

Especificamente, aduz o seguinte:

- a) que a obrigação acessória de apresentação da *DIF - Papel Imune* não poderia subsistir, eis que sua validade estaria adstrita à sua instituição mediante lei em sentido estrito, *"nunca, como no presente caso, por iniciativa do executivo"*, onde a declaração em evidência foi instituída pela IN SRF nº 71/01, *"com base na genérica delegação contida no artigo 16 da Lei nº 9.779/99"*;
- b) que a multa em vidência seria abusiva, e agride aos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade;
- c) que a exação em tela seria, também, confiscatória, *"verdadeiro ABUSO DO PODER FISCAL, na exata medida em que seu montante é excessivo e despropositado"*;
- d) que a taxa SELIC não se presta para uso como juros de mora no âmbito tributário, eis que a mesma tem natureza de juros remuneratórios; ademais, aludida taxa seria ilegal, eis que criada e definida por resoluções do Banco Central, e não por lei.

Diante do exposto, requer seja anulada a exação lavrada contra si.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso é tempestivo e merece ser conhecido por preencher os demais requisitos necessários à sua admissibilidade.

### **Dos argumentos em defesa do caráter abusivo e confiscatório da multa**

Conforme relatado, vê-se que a recorrente reclama o caráter abusivo e confiscatório da multa, em suposta ofensa aos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade. Contudo, falece à autoridade administrativa apreciar arguição nesse sentido.

Dispõe o artigo 111 do CTN que a interpretação da legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário deverá ser literal, não podendo o referido crédito ser dispensado na via administrativa sob argumento valorativo acerca da **injustiça ou desproporcionalidade de sua aplicação.**

Ademais, os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco são dirigidos ao legislador e não ao aplicador da lei. Este, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente por força do artigo 116, inciso III, da Lei 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa interpretá-la e aplicá-la, processo do qual não integra o juízo de valor acerca da justiça ou da injustiça dos efeitos que gerou.

Portanto, falece à autoridade administrativa competência para excluir crédito tributário com fundamento em alegado caráter confiscatório da norma, na sua desproporcionalidade no que concerne à conduta, ou em qualquer outra argumentação de natureza congênere.

### **Da alegada inaplicabilidade da taxa SELIC**

A legitimidade da aplicação da taxa SELIC já está sumulada no âmbito do CARF, cuja Súmula nº 4 dispõe o seguinte:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

A observação das súmulas do CARF é de caráter obrigatório por todos os seus conselheiros, conforme disposto no *caput* do artigo 72 do Anexo II ao Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

### **Dos argumentos em prol da inconstitucionalidade da norma**

É vedado à instância administrativa negar a aplicação de lei que entenda inconstitucional, assunto, inclusive, pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos de sua Súmula nº 02, segundo a qual “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Aliás, especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do RICARF veda “[...] *aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada.

Rejeitam-se, pois, todos os argumentos da reclamante no que concerne a suposta inconstitucionalidade de norma.

### **Da retroatividade benigna da lei tributária que comina penalidade menos severa que a prevista ao tempo da sua prática**

Conforme relatado, vê-se que a ação fiscal foi instaurada para a verificação do cumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação da *DIF - Papel Imune*. Constatada a entrega de declarações fora dos prazos estabelecidos (último dia útil dos meses de abril, julho, outubro e janeiro, referentes aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres, respectivamente), a

fiscalização lavrou o correspondente auto de infração inerente ao 3º trimestre de 2003 e ao 1º e 2º trimestres de 2004, no valor de R\$ 5.000,00 por mês calendário de atraso, conforme disposto no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27/07/2001, à época em vigor.

Desde já rejeitam-se os argumentos da suplicante em defesa da suposta ilegalidade da norma.

Conforme destacado na decisão *a quo*, a obrigação acessória de apresentação da DIF - Papel Imune foi instituída pela IN SRF nº 71/2001, no uso da competência objeto do artigo 16 da Lei nº 9.779/99, conferida à Secretaria da Receita Federal para "*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*". Por seu turno, a não observação da obrigação acessória em tela - de apresentação da DIF - Papel Imune - se subsume ao disposto no artigo 57 da MP 2.158-34 (e sua 35ª e última reedição), segundo a qual "*o sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil [...]*", sujeitando-se às multas previstas no dispositivo legal em tela.

Reitere-se, aqui também, as considerações já tecidas quanto ao disposto no artigo 111 do CTN, artigo 116, inciso III, da Lei 8.112/90, e artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do CARF.

A exação em análise foi assim calculada:

Período	Data da apresentação da DIF	Nº de meses em atraso	Valor da multa (nº meses x R\$ 5.000,00)
3º trimestre de 2003	04/03/2005 (e-fls. 16)	17	R\$ 85.000,00
1º trimestre de 2004	04/03/2005 (e-fls. 17)	11	R\$ 55.000,00
2º trimestre de 2004	04/03/2005 (e-fls. 18)	08	R\$ 40.000,00
<b>Total da multa lançada</b>			<b>R\$ 180.000,00</b>

Pelas razões expostas de forma minudente na decisão recorrida, resta evidente que a multa aplicada contra o sujeito passivo é devida, em vista do efetivo descumprimento do prazo para apresentação da obrigação acessória em tela.

Não obstante, a realidade fática demonstra que a mesma se subsume à retroatividade benigna capitulada no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, o qual, diante de ato não definitivamente julgado, determina a aplicação retroativa da norma que "*comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática*".

Conforme relatado, a multa foi calculada considerando-se a redação então vigente do inciso I do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, que estabelecia a penalidade de "*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*".

Todavia, o preceito em comento foi alterado contemplando a redução das multas pelo mesmo disciplinadas, no seguinte sentido:

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999<sup>1</sup>, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*a) 3% (três 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; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

*§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)*

<sup>1</sup> 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.

§ 3º A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 4º Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

(grifos nossos)

Como se vê, a multa inerente à apresentação extemporânea de obrigação acessória foi reduzida para R\$ 1.500,00, por mês-calendário, para as pessoas jurídicas em geral (que não sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional) - inciso I, alínea "b", do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Portanto, poderia se cogitar do recálculo da multa objeto do lançamento considerando a nova redação objeto do inciso I, alínea "b", do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, equivalente ao valor mensal de R\$ 1.500,00 **por mês-calendário de atraso**, de sorte que o crédito tributário a ser mantido, segundo a nova redação do preceito em evidência, corresponderia a R\$ 126.000,00, conforme demonstrado abaixo:

Período	Meses em atraso	Valor lançado	Recálculo em vista da retroatividade benigna (crédito mantido)	Valor exonerado
3º trim/2003	17	85.000,00	25.500,00	59.500,00
1º trim/2004	11	55.000,00	16.500,00	38.500,00
2º trim/2004	08	40.000,00	12.000,00	28.000,00
<b>Totais</b>		<b>180.000,00</b>	<b>54.000,00</b>	<b>126.000,00</b>

**Não obstante**, cumpre destacar que já em 2008, com a edição da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008, posteriormente convertida na **Lei nº 11.945, de 04/11/2009**, a conduta, anteriormente sancionada com base na sistemática geral preconizada pela MP nº 2.158-35, **passou a ser tratada de forma específica**, já que, mediante a citada Lei nº 11.945/09, a União começou a tratar de forma especial do registro de atividades de comercialização e importação de papel, **inclusive com a cominação de uma sanção exclusiva para o caso da não apresentação da correspondente declaração**.

Nesse sentido, o artigo 1º da norma em evidência:

*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.*

Como se vê, no caso das pessoas jurídicas não enquadradas como micro e pequenas empresas, a nova multa a ser aplicada corresponde a **R\$ 5.000,00 por declaração prestada fora do prazo legal**, sujeita ainda à redução em 50% no caso de informação apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (§ 5º do artigo 1º da Lei nº 11.945/09).

Portanto, considerando a nova sistemática preconizada pela Lei nº 11.945/09, tem-se, no caso presente - onde o auto de infração abrange 3 (três) declarações prestadas com atraso -, que o crédito tributário a ser mantido corresponde a **R\$ 15.000,00 (quinze mil reais)**.

Conforme adiantado linhas acima, no que concerne ao prosseguimento da exigência de penalidade cuja fundamentação legal não mais se encontre em vigência, ou alteração legislativa posterior tenha reduzido a sua gravidade, dispõe o artigo 106 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), a seguir transcrito:

*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.*

Desse modo, tratando-se a espécie dos autos de ato não definitivamente julgado, cuja conduta a lei nova passou a cominar penalidade menos severa, penso que a multa lavrada contra o sujeito passivo, no montante de R\$ 180.000,00, **deverá ser reduzida para R\$ 15.000,00 (quinze mil reais)**, pelas razões acima desenvolvidas.

### **Da conclusão**

Por todo o exposto, voto para **dar parcial provimento ao recurso**, para manter a multa objeto dos autos no montante de **R\$ 15.000,00 (quinze mil reais)**.

Sala de sessões, em 09 de dezembro de 2015.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator