



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.003412/2005-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.709 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrente** NOSSAGRAFICA E EDITORA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2 de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIF PAPEL IMUNE”. PREVISÃO LEGAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 151.

DIF Papel imune é obrigação acessória amparada no artigo 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999. O atraso na entrega da declaração sujeita ao infrator à pena cominada no 505 no RIPI/2002 (cfr. artigo 57 da Medida Provisória 2.15834, de 27 de julho de 2001) c/c artigo 12 da IN SRF 71, de 24 de agosto de 2001, com a retroatividade benigna do artigo 12, inciso II e parágrafo único da IN SRF 976/2009. Aplicação da Súmula CARF 151.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para permanecer a cobrança apenas de uma multa de R\$ 5.000,00 por declaração entregue em atraso, em virtude da aplicação retroativa do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Trata o processo de auto de infração de multa sobre o atraso na entrega da DIF – PAPEL IMUNE, com fundamento legal no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, a IN SRF 71/2001.

Irresignada, a Empresa impugnou o lançamento, argumentando, em síntese, que a penalidade é ilegal e fere princípios constitucionais.

Ato contínuo, a DRJ-PORTO ALEGRE (RS) julgou a impugnação do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DIF-PAPEL IMUNE. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INSTITUIÇÃO POR MEIO DE INSTRUÇÃO NORMATIVA. POSSIBILIDADE. CONTROLE REPRESIVO DE CONSTITUCIONALIDADE.

Nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, a obrigação acessória decorre da legislação tributária. Neste conceito estão compreendidas as instruções normativas expedidas por autoridade administrativa competente (art. 96 do CTN), razão pela qual não há qualquer ilegalidade na instituição da Dif – papel imune por meio da Instrução Normativa n.º 71/2001. As sanções previstas neste diploma legal encontram fundamento de validade no art. 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, que expressamente previu as sanções pecuniárias aplicáveis pelo descumprimento das obrigações Acessórias relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Lançamento Procedente

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

É incontroverso nos autos que a Recorrente entregou a DIF – PAPEL IMUNE extemporaneamente. A lide, assim, centra-se na contestação da legalidade da multa aplicada, sobretudo na forma de cálculo adotada pela Fiscalização.

Observa-se no lançamento fiscal que a Fiscalização entendeu que o valor da multa pelo atraso de cada DIF-PAPEL IMUNE seria o resultado da multiplicação de R\$ 5.000,00 pela quantidade de meses em atraso, com fundamento no art. 57, da MP 2.158/2001 e IN SRF 71/2001.

A Recorrente, por sua vez, entende que a referida multa foi aplicada tendo como base legal apenas uma instrução normativa, ferindo o princípio constitucional da legalidade.

Além disso, aduz que, ainda que se entenda ter base legal a multa, ela não pode ser aplicada de forma acumulada, tal como um taxímetro, da forma como procedeu a Autoridade Fiscal, uma vez que essa acumulação, não está prevista na norma que a instituiu. Assim, entende que cabe a aplicação de uma única multa de R\$ 5.000,00 por competência da DIF – PAPEL IMUNE entregue em atraso.

Pois bem, feitas essas breves considerações para melhor compreensão da lide, passa-se à análise das pretensões da Recorrente.

O art. 16 da Lei n.º 9.779/1999 estabelece a competência da RFB para legislar sobre as obrigações acessórias pertinentes aos tributos por ela administrados:

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.

Nesse passo, a criação da DIF-Papel Imune foi operada pela Instrução Normativa n.º 71/2001:

**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. 1.º**

**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 n.º 2.158-34, de 27 de julho de 2001.**

(negrito nosso)

A multa, por sua vez, tinha como fundamento de validade o art. 57 da MP n.º 2.158-35:

**Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei n.º 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;**

(...)

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

(negrito nosso)

Assim, o atraso na entrega da DIF - PAPEL IMUNE, como ocorreu no presente caso, subsume-se ao contido no art. 57 da MP n.º 2.158-35: e Instrução Normativa n.º 71/2001, fato que ensejou a aplicação da multa contestada.

Desta feita, fica demonstrada a legalidade da aplicação da penalidade pelo atraso na entrega da DIF.

No que concerne à discussão sobre a melhor interpretação da forma de cálculo da multa contida no art. 57 da MP n.º 2.158-35, tal discussão perdeu seu objeto, visto que, posteriormente, foi editada lei que instituiu penalidade mais branda e específica para a situação

aqui tratada, ensejando a aplicação do instituto da retroatividade benigna, previsto no art.106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

O inciso II do § 4º do art. 1º da Lei n.º 11.945/09 prescreveu a multa de R\$ 5.000,00 por cada DIF Papel Imune trimestral não entregue:

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, 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 n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8º da Lei n.º 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: (...)

Atualmente, a IN n.º 1.817/2018 dispõe sobre o tema, confirmando o determinado na Lei n.º 11.945/2009:

Art. 17. A não apresentação da DIF Papel Imune nos prazos previstos no art. 16 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades:

I - multa de 5% (cinco por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais) e não superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sobre o valor da operação com papel imune omitida ou apresentada de forma inexata ou incompleta; e

II - multa de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), em caso de micro e pequenas empresas, e de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as demais pessoas jurídicas, independentemente da sanção prevista no inciso I, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido.

Parágrafo único. Se a informação que tenha sido omitida ou tenha sido prestada de forma incompleta for apresentada fora do prazo determinado, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do caput será reduzida à metade.

Como se observa, os dispositivos transcritos estabeleceram penalidade menos gravosa a ser aplicada ao caso. Anteriormente era estabelecida a multa de R\$ 5.000,00 por mês calendário de atraso. Com a alteração promovida, a multa de R\$ 5.000,00 passou a ser exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada, e não mais a quantidade de meses em atraso.

Nesse caso, deve ser aplicada a retroatividade benigna por se tratar de penalidade menos gravosa, definindo a mesma situação na qual se caracteriza a infração.

Além disso, foi editada a Súmula CARF n.º 151 (DOU 10/09/2019) pacificando essa discussão, com o seguinte conteúdo:

Aplica-se retroativamente o inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009, referente a multa pela falta ou atraso na apresentação da "DIF Papel Imune" devendo ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral, e não mais por mês calendário, conforme anteriormente estabelecido no art. 57 da MP n.º 2.158-35/ 2001, consagrando-se a retroatividade benéfica nos termos do art. 106, do Código Tributário Nacional.

As argumentações sobre a constitucionalidade da multa lançada pela Recorrente, a exemplo de vedação ao confisco e capacidade contributiva, por se constituírem matérias que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º, não podem ser analisadas pelas turmas deste Colegiado.

Nesse sentido, inclusive, a Súmula CARF n.º 2 determina que “*o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

As Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015.

Quanto às argumentações contra a cobrança de juros sobre multa, devem ser afastadas, em vista da aplicação ao caso das Súmulas CARF n.º 4 e 108, a seguir transcritas

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para permanecer a cobrança apenas de uma multa de R\$ 5.000,00 por declaração entregue em atraso, em virtude da aplicação retroativa do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei n.º 11.945/2009.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

