



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

Processo nº 11007.000076/2005-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-000.476 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2012
Matéria DIF-PAPEL IMUNE. MULTA REGULAMENTAR.
Recorrente MARLY DE MOURA RIGO ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2002, 2003 e 2004

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIF-PAPEL IMUNE”. PREVISÃO LEGAL. É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada “ DIF-Papel Imune”, pois esta encontra fundamento legal nos seguintes comandos normativos: art. 16 da Lei nº. 9.779, de 19/01/1999; art. 57 da Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24/08/2001; arts. 11 e 12 da Instrução Normativa/SRF nº 71, de 24/08/2001 e arts. 212 e 505 do Decreto nº. 4.544, 26/12/2002 (RIPI/2002).

OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DA “DIF-PAPEL IMUNE”. Nos termos do parágrafo único do art. 2º da IN/SRF nº. 159, de 16/05/2002, a apresentação da DIF-Papel Imune é obrigatória para aqueles possuidores do registro especial, mesmo que não tenha ocorrido operação com papel imune no período.

VALOR A SER APLICADO A TÍTULO DE MULTA POR ATRASO OU FALTA DA ENTREGA DA DIF-PAPEL IMUNE. Com a vigência do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, a partir de 16/12/2008 a multa pela falta ou atraso na apresentação da DIF-Papel Imune deve 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 nº 2.158-35/2001.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. Por força da alínea “c”, inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Júnior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Octávio Carneiro Silva Corrêa. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Luiz Novo Rossari.

Relatório

Contra a contribuinte já qualificado nestes autos foi lavrado Auto de Infração (fls.05/12), em 10/02/2005, para aplicação da multa regulamentar pela não entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), no valor total de R\$ 256.500,00.

Por meio do Ato Declaratório Executivo nº.06, de 05/04/2002, foi concedido à contribuinte, microempresa optante pelo Simples, registro especial destinado aos estabelecimentos que realizam operações com papel utilizado na impressão de livros, jornais e periódicos, na atividade gráfica (fl.14).

Apesar de, desde o registro, estar obrigada a apresentar a DIF-Papel Imune, conforme determinado pelo art. 10 da retrocitada IN/SRF nº. 71/2001, a contribuinte apresentou-se omissa no período compreendido entre o segundo trimestre de 2002 até o segundo trimestre de 2004.

Instada pela Fiscalização a esclarecer os fatos, a interessada informou que julgava ser desnecessário o preenchimento das DIF, pois, desde quando obteve o registro, em 06/04/2002, jamais efetuara compra de papel imune (fl. 16).

Ressaltou a autoridade autuante que, embora a contribuinte não tivesse adquirido qualquer papel imune, mesmo assim encontrava-se obrigada à apresentação da DIF-Papel Imune, pois, em 16 de maio de 2002, foi publicada a Instrução Normativa SRF nº159, a qual, além de aprovar o programa gerador da referida declaração, ressaltou o caráter obrigatório da apresentação da DIF-Papel Imune a todas empresas detentoras do Registro Especial, independentemente de ter haver ou não operação com papel imune no período.

Desta feita, a autoridade fiscal lavrou o Auto de Infração para exigência da multa regulamentar, sob o seguinte fundamento legal: art. 4º do Decreto-Lei nº1.680/79 c/c art. 10 c/c art. 1º da Instrução Normativa SRF nº71/2001; art. 505 e parágrafo único c/c art. 368 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02).

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 18/20), alegando, em síntese:

- que é microempresa que atua na atividade gráfica;
- que cadastrou-se para o registro especial por equívoco, pois não utiliza, nem nunca utilizou, o papel imune na sua atividade;
- que inocentemente e de absoluta boa-fé-, deixou de apresentar a DIF;

- que, sendo microempresa, não suportaria o pagamento de multa em valor tão elevado, sendo levada a fechar suas portas;

- que a multa aplicada é desproporcional quanto à infração que lhe foi imputada, visto tratar-se de ausência de prestação de informação negativa, já que nunca se utilizou de papel imune;

- que as Instruções Normativas não podem instituir e cominar penas para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, vez que o art. 97, V, do CTN determina que somente a lei pode cominar tais penas. Assim, a multa infligida seria nula de pleno direito, posto que derivada de Instrução Normativa, e não de lei;

- que, mesmo que se entenda pela legalidade da multa, ainda assim esta não poderia subsistir, pois a obrigatoriedade imposta pelo art. 1º da IN 159/2002 atinge apenas aqueles que realizam operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, não sendo esta a atividade da empresa autuada

A DRJ-Porto Alegre/RS julgou procedente o lançamento (fls.24/30), nos termos da ementa adiante transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

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

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 nº 71/2001.

As sanções previstas neste diploma legal encontram fundamento de validade no art. 57 da Medida Provisória nº 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

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Colegiado (fls. 34/39), reproduzindo a mesma defesa apresentada na impugnação e transcrevendo o voto vencido citado no voto condutor do Acórdão proferido pela DRJ-Porto Alegre/RS, de lavra do julgador Celso Lopes Pereira Neto, por ocasião do julgamento proferido no Acórdão DRJ/REC nº. 13624, de 27/10/2005, o qual faz refere-se ao “efeito taxímetro” que caracterizaria a aplicação da multa ora em apreço.

Ao final, requereu o cancelamento da exigência perpetrada e, alternativamente, a redução da multa aplicada, nos termos do citado voto vencido, constante do Acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Ao teor do relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte MARLY DE MOURA RIGO ME, para exigência da multa prevista no art. 12 da Instrução Normativa/SRF nº. 71, de 24/08/2001, com supedâneo legal no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, por ter deixado de apresentar as “DIF-Papel Imune”, referentes aos anos de 2002 (2º, 3º e 4º trimestres), 2003 (1º, 2º, 3º e 4º trimestres) e 2004 (1º e 2º trimestres)

Por ser a interessada microempresa optante do Simples, a empresa foi penalizada com a multa reduzida a R\$ 1.500,00 por mês calendário de atraso na entrega, conforme estabelece o art. 505, parágrafo único do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), totalizando a exigência o valor de R\$ 256.500,00.

Vejamos toda a fundamentação legal que ampara a autuação perpetrada:

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 2.158-25, de 24/08/2001

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.

Instrução Normativa/SRF nº 71, de 24/08/2001

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.

Parágrafo único. A DIF - Papel Imune, relativa ao período de fevereiro a março de 2002, poderá, excepcionalmente, ser apresentada até o dia 31 de julho de 2002. (redação dada pela IN/SRF nº. 134, de 08/02/2002)

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.*

Decreto nº. 4.544, 26/12/2002 (RIPI/2002)

Art. 212. *A SRF poderá dispor sobre as obrigações acessórias relativas ao imposto, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável (Lei nº 9.779, de 1999, art.16).*

(...)

Art. 505. *O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 212 acarretará a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por mês-calendário, aos contribuintes que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 57).*

Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante Pelo SIMPLES, a multa de que trata o caput será reduzida em setenta por cento (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art.57, parágrafo único).

Assim, conforme acima claramente se verifica, a multa perpetrada pela autuação, prevista na Instrução Normativa/SRF nº 71/2001, com a nova redação dada pela IN/SRF nº. 134, de 08/02/2002, encontra todo um arcabouço legal a lhe dar fundamento, descabendo razão à contribuinte quando afirma que a multa estabelecida na referida IN não teria amparo legal e, por isso, feriria o princípio da legalidade.

Também falece razão à contribuinte quando, para eximir-se da multa que lhe foi infligida, alega que, mesmo sendo detentora do registro especial, nunca utilizou, em suas atividades, do papel imune sobre o qual refere-se o registro que lhe foi concedido.

Primeiro, do documento constante à fl. 16, há que se observar que a contribuinte, possuidora do registro especial que ela própria havia requerido perante a Receita Federal, informou, à época do requerimento, executar atividade gráfica utilizando-se de papel imune, visto o registro ter-lhe sido concedido na modalidade “GP” (registro nº GP-10110/06). A concessão do registro especial decerto decorreu da análise das informações e documentações prestadas pela própria requerente nos autos de outro processo administrativo (PA 13037.000104/2001-38), no qual a interessada fez o requerimento nesta modalidade. Caso fosse verificado o equívoco tão ingenuamente alegado pela recorrente, bastaria que, da mesma

forma como soube requerer o registro, a interessada se dirigisse à Receita Federal e requeresse o seu cancelamento.

Demais disso, como bem asseverou a autoridade julgadora *a quo*, o parágrafo único do art. 2º da IN/SRF nº. 159, de 16/05/2002, veio esclarecer qualquer dúvida, deixando claro que a apresentação da DIF-Papel Imune é obrigatória, independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período.

Visto isso, tem-se que, quanto ao valor da multa cominada, idêntica matéria foi muito bem enfrentada pelo eminente Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Presidente desta Turma, nos autos do processo nº 10218.000118/2005-69, cujos fundamentos adoto como razão de decidir e reproduzo abaixo seu teor:

“No mérito, em face da competência para dispor sobre obrigações acessórias, que foi atribuída à SRF pelo art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, resta clara a legislação no que respeita à obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune no prazo definido no art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 71, de 2001, sob pena de aplicação da multa instituída pelo art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 2001, conforme estabelece o art. 12 da referida IN.

A multa exigida tem plena aplicação às infrações da espécie, por se tratar de norma tributária-penal destinada ao controle fiscal e com previsão expressa em lei, sendo descabida a alegação de que, pelo seu valor elevado, importaria em confisco.

(...)

No entanto, com a superveniência da Lei nº 11.945, de 4/6/2009, houve substancial alteração na legislação pertinente ao Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil e à apresentação de informações referentes ao controle de papel beneficiado com imunidade, como se verifica do seu art. 1º, *verbis*:

“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.(destaquei)

§ 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.”

Esse dispositivo legal foi objeto da IN RFB nº 976, de 2009, que revogou a IN SRF nº 71 e as INs que lhe alteraram a redação, e dispôs especificamente sobre a apresentação da DIF – Papel Imune em seu art. 12, *verbis*:

“Art. 12. A não-apresentação da DIF-Papel Imune, nos prazos estabelecidos no art. 11, 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, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido. (destaquei)

Parágrafo único. Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do caput será reduzida à metade.”

Verifica-se que a nova legislação sobre a matéria é clara, alterando a sistemática até então vigente, de imposição de penalidade **por mês-calendário** estabelecida pela Medida Provisória nº 2.158-34, de 2001, de forma a cominar multa **única** no caso de falta de apresentação da DIF – Papel Imune no prazo estabelecido (art. 1º, § 4º, II, da Lei nº 11.945/2009 e art. 12, II, da IN RFB nº 976/2009).

Nos termos do seu art. 33, o art. 1º da Lei nº 11.945, de 4/6/2009, produziu 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, *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, por aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, tendo a nova lei cominado 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 oito declarações trimestrais que deixaram de ser entregues (3º e 4º trimestres/2002; 1º, 2º, 3º e 4º trimestres/2003 e 1º e 2º trimestres/2004), **reduzindo-a para o valor total de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).**

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

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres