



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

Processo nº 11080.002032/2006-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-01.336 – 3ª Turma Especial
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria DIF-PAPEL IMUNE - MULTA
Recorrente GRÁFICA NEO INFOSHOP LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2002 a 01/12/2003

DIF-PAPEL IMUNE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

A não-apresentação ou a apresentação da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune - DIF-Papel Imune - após o prazo estabelecido para a sua entrega, sujeita o contribuinte à aplicação da multa instituída em lei pelo descumprimento da obrigação acessória.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUJEITO PASSIVO.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária, que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. O sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto, definidas na legislação tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2002 a 01/12/2003

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A atividade da autoridade administrativa é obrigatória e vinculada, devendo-se observar os comandos normativos presentes em leis vigentes e válidas, não lhe sendo facultado o poder de afastar o cumprimento de lei sob alegação de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2002 a 01/12/2003

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Reduz-se a penalidade aplicada em decorrência da edição posterior de norma penal mais benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Rangel Perrucci Fiorin, Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator) e Belchior Melo de Sousa. Ausentes momentaneamente Carlos Henrique Martins de Lima, Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Maurício Fedato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da DRJ Porto Alegre/RS que julgou parcialmente procedente o lançamento de ofício referente à multa aplicável pela entrega em atraso da declaração DIF-Papel Imune (auto de infração às fls. 4 a 12)

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 29 a 30) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

a) conforme havia informado ao Auditor-Fiscal, embora tivesse solicitado a inscrição no registro especial de estabelecimentos que realizam operações com papel imune, nunca adquirira o produto e nem realizara qualquer operação relativa a ele;

b) encerrara suas atividades em 5 de fevereiro de 2004 e até então as declarações não haviam sido exigidas;

c) a própria Receita Federal estipulara na Instrução Normativa SRF nº 71/2001 que a DIF seria obrigatória somente para as pessoas jurídicas que operassem com papel imune.

A DRJ Porto Alegre/RS decidiu pela procedência parcial da autuação (fls. 37 a 39), cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2003

DIF-PAPEL IMUNE. FALTA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

A não apresentação da DIF-Papel Imune no Prazo estabelecido para sua entrega, sujeita o contribuinte à imposição de multa regulamentar, prevista na legislação de regência.

DESCONHECIMENTO DA LEGISLAÇÃO. ALEGAÇÃO INCABÍVEL.

É defeso alegar-se ignorância de atos normativos publicados na imprensa oficial para justificar seu descumprimento.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

- Tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se retroativamente a lei nova, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo dos fatos.

A autoridade julgadora *a quo* ressaltou que, considerando como termo final, para fins de aplicação da multa pela falta de entrega das declarações, a data da baixa da empresa ocorrida em 05/02/2004, nessa data a DIF-Papel Imune correspondente ao 1º trimestre de 2004 ainda estava no prazo para sua apresentação, em razão do que não caberia a cobrança da multa correspondente, que deveria, portanto, ser excluída do auto de infração.

Decidiu-se, também, que, diante da publicação da Medida Provisória nº 451, de 16 de dezembro de 2008, que passou a prescrever penalidade menos severa para a infração, restringindo a aplicação da multa por evento e não mais por mês-calendário de atraso, dever-se-ia adotar a nova penalidade em conformidade com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Não se conformando com tal decisão, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 49 a 58) e reitera seu pedido de cancelamento do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

a) violação do princípio da estrita legalidade por se exigir multa com fundamento em ato normativo de hierarquia inferior (medida provisória e instrução normativa) e não autorizada por lei;

b) medida provisória não é lei e, portanto, não é instrumento hábil para instituição de penalidade;

c) o art. 113, § 2º, do CTN, que determina que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, deve ser considerado em conjunto com o art. 5º, II, da Constituição Federal, que determina que ninguém será obrigado a fazer algo senão em virtude de lei;

d) a obrigação de apresentar a DIF-Papel Imune alcança somente as empresas que exercem atividades de comercialização, aquisição e importação do papel especial;

e) afronta aos princípios do não-confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva, uma vez que a multa imposta configura-se numa sanção excessiva e desproporcional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de multa aplicada em decorrência da entrega em atraso da declaração DIF-Papel Imune, tendo por fundamento legal a Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e a Instrução Normativa SRF nº 71/2001.

A DRJ Porto Alegre/RS excluiu do auto de infração a parcela relativa ao 1º trimestre de 2004, considerando que, à época, a entrega da declaração ainda se encontrava no prazo legal, uma vez que a empresa encerrara suas atividades em fevereiro desse mesmo ano.

Com base na retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), a autoridade julgadora *a quo* reduziu a multa lançada para adequá-la à nova normatividade, tendo em vista que a Medida Provisória nº 451, de 16 de dezembro de 2008, passou a prescrever penalidade menos severa para a infração, restringindo a aplicação da multa por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

Quanto ao crédito tributário remanescente, para análise do mérito, torna-se necessário averiguar o conteúdo dos dispositivos normativos que regem a matéria, *in verbis*:

LEI Nº 9.779, DE 19 DE JANEIRO DE 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 Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO DE 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.

(...)

LEI Nº 11.945, DE 4 DE JUNHO DE 2009.

Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que: (Produção de efeitos).

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.

(...)

§ 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.

DECRETO Nº 4.544, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2002.

(...)

~~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).~~

(...)

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

(...)

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).

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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 5º).

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 71, DE 24 DE AGOSTO DE 2001

Art. 1º Os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos estão obrigados à inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, não podendo promover o despacho aduaneiro, a aquisição, a utilização ou a comercialização do referido papel sem prévia satisfação dessa exigência.

(...)

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.

A par dos comandos insertos nos dispositivos supra, conclui-se que, no caso de apresentação em atraso da DIF-Papel Imune, o infrator sujeitava-se à imposição da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário, salvo se optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) que teria a penalidade reduzida em 70%.

A DRJ Porto Alegre/RS, conforme anteriormente destacado, com base na retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), já havia reduzido a multa lançada para adequá-la à normatividade da Medida Provisória nº 451, de 16 de dezembro de 2008, que restringira a aplicação da multa de R\$ 5.000,00 por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

Com o advento da Lei nº 11.945/2009, § 4º, II, referida multa restou definida como sendo de R\$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 para as demais, restringindo a sua aplicação, conforme já previa a Medida Provisória nº 451/2008, por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

Considerando que se trata o Recorrente de microempresa (fl. 17) e que o Código Tributário Nacional (CTN), art. 106, II, “c”, permite a retroação de norma penal mais benigna, conforme já salientado, a ela deve-se exigir a multa de R\$ 2.500,00 por declaração apresentada em atraso, independentemente da quantidade de meses-calendário.

Quanto à alegação do Recorrente de que a multa ora exigida afrontaria os princípios do não-confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva, deve-se ressaltar que se trata de multa instituída com base em lei válida – no caso, a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, posteriormente alterada pela Medida Provisória nº 451/2008 e pela Lei nº 11.945/2009 –, todas de observância cogente por parte da Administração Pública, cuja atuação é sempre vinculada e obrigatória, não havendo porque invocar ofensa a princípios constitucionais destinados que são a orientar o legislador na feitura das leis e não os aplicadores do Direito não detentores de competência para arguir inconstitucionalidades.

Eis a dicção da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, a atuação vinculada da autoridade fiscal a impende, obrigatoriamente, a cumprir as normas aplicáveis de Direito Tributário, precipuamente aquelas que versam sobre obrigações acessórias, dado que o Código Tributário Nacional (CTN) estipula que a lei que versa sobre dispensa do cumprimento de obrigações acessórias deve ser interpretada literalmente, de forma que, inexistindo comando legal exonerando o contribuinte da obrigação tributária da espécie, a ele se impõe o dever de observar, *ipsis litteris*, a norma extraída dos dispositivos legais.

Diferentemente do alegado pelo Recorrente, medidas provisórias podem sim estipular penalidades, dado que, conforme determina a Constituição Federal, em seu art. 62, tais atos normativos têm força de lei desde a sua edição, encontrando-se, portanto, em

consonância com o princípio da legalidade, podendo, portanto, ser veículo da instituição de multas tributárias.

Merece destaque, ainda, o fato de que a multa em questão foi instituída por lei e não por instrução normativa, conforme quer fazer crer o Recorrente. A Instrução Normativa SRF nº 71/2001 instituiu a obrigação de apresentação da DIF-Papel Imune, mas não foi ela que prescreveu a multa aplicável para o caso de sua inobservância.

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, que, por sua vez, é definida, no art. 96 do mesmo diploma legal, como abrangendo “as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”. Dessa forma, diferentemente da estipulação de penalidade, a instituição de uma obrigação acessória não é prerrogativa de lei, podendo ser veiculada por ato normativo da Administração tributária.

Consoante o CTN, o art. 16 da Lei nº 9.779/1999, conforme excerto acima reproduzido, prescreve 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.

Constata-se, portanto, inexistir qualquer afronta ao princípio da legalidade estrita, pois que a multa exigida encontra-se prevista em lei e a instituição da obrigação tributária na legislação, tudo em conformidade com o ordenamento jurídico pátrio.

Quanto ao argumento de que a obrigação de apresentar a DIF-Papel Imune alcançaria somente as empresas que exercem atividades de comercialização, aquisição e importação do papel especial, deve-se ressaltar que a legislação de regência – Instrução Normativa SRF nº 71/2001, art. 10 – prevê a obrigatoriedade de apresentação da declaração pelos fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as **gráficas** que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, inscritos no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Ora, o Recorrente é uma gráfica e detém o referido registro especial, cuja inscrição se dera por livre e espontânea vontade, denotando tratar-se de pessoa jurídica que atua em atividades de comércio de papel imune, subsumindo-se, portanto, no conceito do sujeito passivo da obrigação acessória.

Inexiste na legislação de regência a estipulação de que a obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune se restrinja às pessoas jurídicas que executem efetivamente operações envolvendo o produto. Tal previsão alcança todas as pessoas indicadas no *caput* do art. 1º da referida instrução normativa, independentemente se operantes ou não.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada com base no princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), conformando-a aos ditames do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, dado tratar-se de microempresa, que se sujeita à multa de R\$ 2.500,00 por declaração entregue em atraso.

É como voto.

Processo nº 11080.002032/2006-17
Acórdão n.º **3803-01.336**

S3-TE03
Fl. 68

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 11080.002032/2006-17

Interessada: GRÁFICA NEO INFOSHOP LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-01.336**, de 01 de março de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 01 de março de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____

Processo nº 11080.002032/2006-17
Acórdão nº **3803-01.336**

S3-TE03
Fl. 69
