



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

Processo nº 11516.000575/2005-51
Recurso nº 238.315 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.454 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2010
Matéria IPI - DIF - PAPEL IMUNE
Recorrente RZ EDITORA E GRÁFICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2004

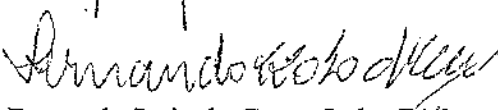
Ementa: DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. A não-apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos para a entrega dessa declaração sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35.

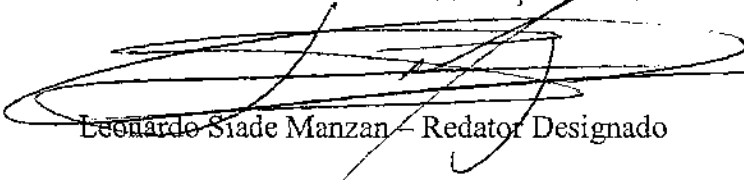
Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator Designado. Vencidos os Conselheiros Luiz Fernando da Gama Lobo D'Eça (Relator) e Ali Zraik Júnior que davam provimento parcial ao recurso para reduzir a multa por declaração. Designado o Conselheiro Leonardo Siade Manzan para redigir o voto vencedor.


Nayra Bastos Manafra – Presidente


Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça – Relator


Leonardo Siade Manzan – Redator Designado

EDITADO EM 13/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 82/103) contra o v. **Acórdão DRJ/POA nº 10-10.121 de 18/10/06** da 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS (fls. 65/78) que manteve integralmente o lançamento de Multa no **valor total de R\$ 27.000,00** consubstanciado no **Auto de Infração (fls. 15/17)**, que acusou a ora Recorrente de "falta de entrega da DIF – Papel imune, referente ao período de 30/01/2004 a 30/07/2004. A d. Fiscalização esclarece que as **multas foram aplicadas**, com fundamento nos **art. 4º do DL nº 1680/79 c/c art. 1º da IN/SRF nº 71/01 e art. 505 e § único c/c art. 368 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02)**, e com a redução de 70% conforme o **art. 505 do RIPI/02**

Por seu turno a r. decisão da 1ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS (fls. 65/78) ora recorrida houve por bem julgar procedente o lançamento das referidas multas aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2004

Ementa: 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"

Nas razões de recurso oportunamente apresentadas (fls. 82/103) a ora recorrente sustenta a insubsistência do lançamento e da r. decisão recorrida que o manteve sustentando: a) a ausência de previsão legal da penalidade; b) o caráter confiscatório da penalidade; c) afronta aos princípios da isonomia e da capacidade tributária.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'êça, Relator

O Recurso Voluntário (fls. 82/103) reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser parcialmente provido.

A par da discussão sobre a constitucionalidade da instituição de multas por Medida Provisória, que não pode ser editada em sede administrativa face aos óbices jurisprudenciais lembrados pelo ínclito relator, entendo que a r. decisão recorrida merece reforma quando julga procedente a aplicação da multa de R\$ 5.000,00, prevista no inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, **multiplicada pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.**

Realmente, nesse particular procede a alegação recursal, relativamente ao não cabimento da aplicação cumulativa das multas previstas para cada infração à obrigação formal, multiplicadas pela d. Fiscalização pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

De fato, cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação tributária (art. 146, inc. III, alínea "b" da CF/88), a Lei Complementar faz clara **distinção** entre a **obrigação tributária principal ou substancial** (de dar), que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, §1º do CTN), e as **obrigações tributárias acessórias** (de fazer e não fazer), que são instituídas por lei "no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos" (arts. 113, §§ 2º e 3º e 115 do CTN) com a **finalidade exclusiva de tutelar o cumprimento da obrigação principal.**

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, **distinguem-se** claramente as **infrações tributárias substanciais das infrações tributárias formais**, configurando-se as primeiras (**infrações substanciais**), quando um dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em falta ou insuficiência do pagamento do tributo, e as segundas (**infrações formais**), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das obrigações tributárias acessórias instituídas para tutelar o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no **cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que possibilitam a fiscalização e controles de arrecadação do tributo.**

No caso específico da multa prevista para a infração à obrigação meramente formal, em que comprovadamente não houve falta de recolhimento do tributo, não se justifica a pretendida aplicação indiscriminada de penalidades, simplesmente multiplicadas pela d. Fiscalização, pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

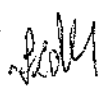
De fato, exatamente para impedir a aplicação cumulativa abusiva das referidas penalidades, o inc. I do dispositivo penal excogitado, limitou a aplicação da multa ao valor de R\$ 5.000,00 por mês-calendário, sendo certo que as próprias IN/SRFs que estabeleceram a obrigação a obrigação de entrega trimestral das informações.

Em suma, da leitura atenta e conjugada dos dispositivos penais em comento, resulta claro que a própria lei pressupõe que as infrações se apresentem de forma sequencial, ferindo o mesmo objeto da tutela jurídica e guardando afinidade com igual fundamento fático (falta de entrega das referidas informações), o que as caracteriza como comportamento de feição continuada, sujeitando-as às sanções subseqüentes, cujas respectivas aplicações se acham legalmente limitadas não só pelo valor de R\$ 5.000,00 mas pelo trimestre objeto da informação.

Estes **limites legalmente impostos às referidas multas** (limite máximo de valor, e limite de períodos de apuração), visam exatamente **impedir abusos que tornem a sua aplicação irrazoável ou desproporcional**, tal como ocorre no caso concreto, onde se constata que a **aplicação conjugada e indiscriminada das referidas penalidades**, em decorrência de uma **única falta de entrega de declaração num único trimestre**, em face da **multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente** na informação do referido trimestre, resulta na sua **majoração artificial** acima do **limite legal (R\$ 5.000,00 ao mês da inadimplência de informação)**, na **proporção de 1.200% do limite legal**, como é o caso da falta de informação constatada no **mês de outubro de 2003**, à qual foi aplicada uma **multa de R\$ 60.000,00**.

Ora, se a própria lei prevê a aplicação das referidas multas até o limite máximo de R\$ 5.000,00 ao mês da inadimplência de informação, não parece razoável que esse limite legal possa ser extrapolado pela d. Fiscalização, mediante a simples multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente, mormente considerando-se que os referidos limites se encontram sob expressa reserva da lei (art. 97, inc. V do CTN), e que foram instituídos exatamente para refrear os abusos, a irrazoabilidade ou a desproporcionalidade na sua aplicação.

Mas ainda que lei não tivesse **limitado** a aplicação da referida multa, sendo **pressuposto fático de sua aplicação** o fato de que as **infrações sejam continuadas e persistentes**, parece evidente que esse fato por si só, já desautoriza **cogitar de aplicação mensal cumulada em razão do número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente**, pois como já assentou a Jurisprudência, “o STJ firmou o entendimento de que a **seqüência de várias infrações apuradas em uma única autuação caracteriza a chamada infração de natureza continuada, com aplicação de uma única multa fixada de acordo com a gravidade da transgressão cometida.**” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 252.095-PE, Reg. nº 2000/0026400-8, 06/12/2005, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. in DJU de 13/03/06, p. 235).

A evidente afinidade estrutural e teleológica entre as sanções penais e administrativas, bem como aplicabilidade dos princípios do informadores do Direito Penal ao Direito Administrativo, já foram ressaltadas tanto pela Doutrina (cf. Nelson Hungria in “**Ilícito Administrativo e Ilícito Penal**” publ. na RDA Seleção Histórica Ed. Renovar Ltda. 1991, págs. 15/21), como pela Jurisprudência (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 75730-PE, reg. nº 1995/0049616-0, em sessão de 03/06/1997, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, publ. in DJU de 20/10/97 pág. 52.976), sendo certo que na aplicação concreta desses preceitos às infrações tributárias, a Jurisprudência do E. STJ recentemente proclamou a impossibilidade da aplicação cumulada de penalidades idênticas no caso de infração continuada a obrigações acessórias, demonstrando a irrazoabilidade da aplicação de um somatório de sanções pecuniárias para cada mês de apuração, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas: 

“ADMINISTRATIVO - MULTA - FORMA DE COBRANÇA.

1. Sendo devida multa pela não-declaração ao fisco das contribuições de tributos federais, no momento em que se faz a

declaração em bloco, não é razoável efetuar um somatório da sanção pecuniária para cada mês de atraso na declaração.

2. Princípio da proporcionalidade da sanção, que atende a outro princípio, o da razoabilidade.

3. Recurso especial improvido." (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. 601.351-RN, Reg. nº 2003/0193442-8, em sessão de 03/06/04, Rel. Min. ELIANA CALMON, publ. in DJU de 20/09/04 p. 259)

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

3. A razoabilidade encontra ressonância na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. Razoável é conceito que se infere a contrario sensu; vale dizer, escapa à razoabilidade "aquilo que não pode ser". A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade revela que nem todos os meios justificam os fins. Os meios conducentes à consecução das finalidades, quando exorbitantes, superam a proporcionalidade, porquanto medidas imoderadas em confronto com o resultado almejado.

(...)

9. Recurso especial provido, invertendo-se os ônus sucumbenciais." (CF. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 728.999-PR, Reg. nº 2005/0033114-8, em sessão de 12/09/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 26/10/06 p. 229)

Nessa ordem de idéias, vale lembrar ainda a preciosa lição ministrada pelo E. STJ na voz do E. Min. LUIZ FUX, que recentemente assentou que: **"no campo sancionatório, a interpretação deve conduzir à dosimetria relacionada à exemplaridade e à correlação da sanção, critérios que compõem a razoabilidade da punição**, sempre prestigiada pela jurisprudência do E. STJ. (Precedentes: REsp 291.747, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 18/03/2002 e RESP 213.994/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 27/09/1999) (...). Revela-se necessária a observância da lesividade e reprovabilidade da conduta do agente, do elemento volitivo da conduta e da consecução do interesse público, para efetivar a dosimetria da sanção por ato de improbidade, adequando-a à finalidade da norma. (...) há um princípio da razoabilidade das leis, princípio que tem sido acolhido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e na boa doutrina, condenando-se a discrepância entre o

Vol.
5

meio eleito pelo próprio legislador e o fim almejado . (...). Ademais, a razoabilidade é um fundamental critério de apreciação da arbitrariedade legislativa, jurisdicional e administrativa, porque os tipos de condutas sancionadas devem atender a determinadas exigências decorrentes da razoabilidade que se espera dos poderes públicos. (...) Uma decisão condenatória desarrazoada, por qualquer que seja o motivo, será nula de pleno direito, viciada em sua origem, seja fruto de órgãos judiciários, seja produto de deliberações administrativas ou mesmo legislativas, eis a importância de se compreender a presença do princípio da razoabilidade dentro da cláusula do devido processo legal (in Fábio Medina Osório, in Direito Administrativo Sancionador, Ed. Revista dos Tribunais). (...)” (Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. nº 664.856-PR, Reg. nº 2004/0079814-0, em sessão de 06/04/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 02/05/06 p. 253)

No mesmo sentido, ao tratar sobre a restrição de direitos e a garantia do “due process of law”, a E. Suprema Corte tem reiterado que: “o Estado, em tema de punições disciplinares ou de restrição a direitos, qualquer que seja o destinatário de tais medidas, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois o reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer medida estatal - que importe em punição disciplinar ou em limitação de direitos - exige, ainda que se cuide de procedimento meramente administrativo (CF, art. 5º, LV), a fiel observância do princípio do devido processo legal. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reafirmado a essencialidade desse princípio, nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que, instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STF no Agr. Reg. em AI nº 241.201, Rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ vol. 183/371)

Isto posto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar parcialmente a r. decisão recorrida, para reduzir o valor total das referidas multas para a importância de R\$ 3.000,00, correspondente a R\$1.500,00 por cada período trimestral em que se constatou a falta de apresentação das Declarações a que estava obrigada a Recorrente, com a redução de 70% conforme o art. 505 do RIPI/02, nos expressos termos do art. 57 inc. I da MP 2.158-34 e da Jurisprudência citada.

É como voto.


Fernando Luiz da Gama Lobo D'Êça

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Redator Designado

Apesar dos argumentos expendidos pelo ilustre relator, ousou divergir de seu entendimento quanto à aplicação da multa regulamentar. Vejamos.

Conforme relato supra, trata-se de lançamento de multa regulamentar, em razão de descumprimento de obrigação acessória, no caso, entrega em atraso da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune – DIF – Papel Imune.

O auto de infração foi lavrado com base no art. 57, da MP nº 2.158-35/2001, vejamos:

Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas no 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.

O art. 16 da Lei nº 9.779/99 trata da competência para dispor sobre obrigações acessórias:

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.

Por sua vez, a SRF editou a Instrução Normativa SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, alterada pelas Instruções Normativas SRF nº 101, de 21 de dezembro de 2001, e 134, de 08 de fevereiro de 2002, fazendo uso da delegação de competência prevista no art. 16, da Lei nº 9.779/99, vejamos:

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.

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 nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001.

Diante disso, comprovado que a contribuinte não apresentou as declarações dentro do prazo estabelecido no art. 11 da IN/SRF nº 71/2001, acima transcrito, correta a aplicação da penalidade prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, nos termos do art. 12 da citada IN/SRF.

Acrescente-se, ainda, que a Instrução Normativa SRF nº 159, de 16 de maio de 2002, que aprovou o programa gerador da Declaração Especial de Informações Fiscais relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), versão 1.0, e dá outras providências, assim estabelece, quanto à sua obrigatoriedade de entrega:

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, jornais e periódicos.

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

Sendo assim, a partir do momento da concessão do registro especial e a partir do momento em que realiza a primeira operação com papel imune, a contribuinte se sujeita ao controle do mesmo, devendo, obrigatoriamente, apresentar a declaração instituída para esse fim – DIF-Papel Imune –, independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de negar provimento ao presente Recurso Voluntário.

É o meu voto.

Leonardo Siade Manzan