



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

**Processo n°** 11516.000627/2005-90  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.579 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2015  
**Matéria** DIF  
**Recorrente** GRAFICA DO LELO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/10/2002 a 01/06/2004

**DIF - Papel Imune**

**Período: 4º Trimestre de 2002 a 2º Trimestre de 2004**

DIF - Papel - Imune MULTA - INCIDÊNCIA LEI N° 11.945/2009- A multa pela apresentação em atraso da DIF Papel Imune, incide uma única vez no montante de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) por trimestre inadimplido, tendo em vista que a empresa é optante do SIMPLES.

**Recurso Voluntário Parcialmente Provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, nos termos do Relatório e do Voto que fazem parte integrante do presente.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

FÁBIA REGINA FREITAS - Relator.

NOME DO REDATOR - Redator designado.

EDITADO EM: 16/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Augusto do Couto Chagas, Monica Elisa de Lima, Andrada Marcio Canuto Natal, Sidney Eduardo Stahl e Fábria Regina Freitas (Relatora).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 46/51), lavrado para cobrança de Multa pela falta de entrega das Declarações Especiais de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF — Papel Imune), nos trimestres compreendidos entre outubro de 2002 a julho de 2004, no qual houve impugnação ao lançamento (fls. 55/62), sendo que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), julgou o lançamento procedente (fls.68/77).

Conforme relatório da DRJ, a contribuinte apresenta impugnação às fls.55/62, mediante a qual apontou o seguinte:

- a) *que não estava obrigada a entrega das declarações porquanto "não realizou operações com papel imune nos períodos na qual não foi notificada". E o texto da IN SRF nº71/2001 sugere que é esta a melhor interpretação da norma;*
- b) *que apresentou, tempestivamente, as declarações relativas aos períodos em que adquiriu e utilizou papel imune;*
- c) *que na declaração do 3º trimestre de 2003 informou que seus estoques de papel imune estavam zerados ao final deste período. E "esta foi a Última movimentação deste tipo de papel";*
- d) *que, "anteriormente ao recebimento do termo de intimação fiscal", procurou buscar orientação a respeito deste assunto junto à ARI: "de Criciúma de Tubarão" e também no Plantão Fiscal da DRF Florianópolis, não tendo obtido as instruções, "no que vimos atordoados com tal situação e de certa forma continuamos nossa interpretação e estar assim agindo de forma correta";*
- e) *que, como não era especializada na impressão de livros, jornais e periódicos, decidiu não mais adquirir papel imune, "pois não tínhamos a quem recorrer para quem nos orientasse no preenchimento da declaração, pela dificuldade por nós leigos observadas";*
- f) *que, após intimada, recebeu orientações do Auditor Fiscal responsável pela fiscalização para que entregasse as declarações omissas e prestasse esclarecimentos por escrito, o que foi feito "conforme carta de esclarecimento datada de 28 de janeiro de 2005", devidamente protocolada na Receita Federal em Florianópolis;*
- g) *que sua conduta "não causou prejuízo à Fazenda Pública, posto que não se aproveitou indevidamente da imunidade concedida pelo art. 150, inciso VI, alínea "cl" da Constituição Federal, não tendo em momento algum a intenção dolosa de lesar o fisco por utilizar-se de papel com imunidade fiscal e deixar de prestar contas ao Fisco quanto a sua destinação consumida'o que é objetivo da DIF - Papel imune";*
- h) *que não houve uso indevido de papel imune, "o que se comprova através da análise das notas fiscais de entrada e saída que foram apresentadas oportunamente";*

i) que "a multa aplicada é flagrantemente desproporcional à nocividade da conduta". No período que utilizou papel imune, suas aquisições limitaram-se a duas notas fiscais, no valor total de R\$ 1.092,00. O princípio da proporcionalidade "não escapa às penalidades administrativas, que devem pautar-se na correlação da conduta e o prejuízo desta para a sociedade";

j) que era optante pelo Simples Federal, "e a multa aplicada inviabiliza totalmente as operações da empresa", que "pode vir a ter que, em razão da errônea interpretação da lei e dos seus limites, por parte dos aplicadores da penalidade, deixar ao desamparo seus desempregados";

k) que o princípio da individualização da pena, que não se limita ao direito penal, determina que "a sanção a ser imposta deve guardar proporcionalidade com a extensão do dano e o eventual proveito obtido";

l) que o dispositivo legal em que se funda a penalidade aplicada "não fala em mês-calendário de atraso", razão pela qual entende que a multa deve ser aplicada uma única vez por trimestre de declaração não entregue. Neste sentido, a norma regulamentadora "não pode dizer mais do que o que a lei, no caso medida provisória, o disse. Muito menos pode o aplicador da lei, no caso a autoridade & mudaria, interpretar a norma, dilatando sua intenção". E, assim sendo, entende que o engano na interpretação da norma resultou na aplicação de uma "medida punitiva tão severa". Se a intenção do legislador que a multa fosse calculada por mês de atraso, assim deveria ter determinado expressamente. E "não se pode dar interpretação extensiva a normas penais";

m) que, como a multa refere-se a um mês-calendário, e a declaração refere-se a um trimestre, é possível até admitir a aplicação de uma multa de R\$ 15.000,00 no caso de o contribuinte "tenha se omitido em declarar todos os meses-calendário do período". "Este entendimento é até coerente, pois o legislador pode ter tido em mente a hipótese do contribuinte declarar o trimestre, não o fazendo em relação a todos os três meses";

n) que, como é tributada pelo Simples Federal, a ela se aplica a redução de 70% da multa.

Conclui a impugnante pedindo pelo cancelamento do auto de infração. Sucessivamente, pede pela redução da multa para R\$ 10.500,00, considerando-se devida uma única vez por trimestre não entregue tempestivamente, ou, "em último caso, ao menos que a multa seja aplicada a cada um dos meses calendário dos trimestres em que houve atraso, totalizando R\$ 105.000,00, reduzidos para R\$ 31.500,00".

Analisando as alegações, a DRJ houve por bem julgar integralmente procedente o Auto de Infração em acórdão, cuja ementa abaixo se transcreve, *in litteris*:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004

**DIF-PAPEL IMUNE. INSCRIÇÃO NO REGISTRO ESPECIAL. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO.**

A pessoa jurídica possuidora de estabelecimento inscrito no Registro Especial está obrigada a apresentar a DIF- Papel Imune, independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período.

**DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.**

*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 artigo 57 da MP 2.158-35, devida por mês-calendário de atraso.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004*

*INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA OBJETIVA.*

*A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*NORMAS DE DIREITO PRIVADO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS. NÃO APLICABILIDADE.*

*Na interpretação ou integração da legislação tributária os princípios gerais de direito privado só se utilizam para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.*

Em face da mencionada decisão, foi interposto Recurso Voluntário, mediante o qual a contribuinte repisa as mesmas alegações deduzidas em sua peça impugnatória.

É o relatório

## Voto

Conselheira FÁBIA REGINA FREITAS

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972, assim dele tomo conhecimento.

A teor do que relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte, para exigência da multa prevista no art. 12 da IN SRF nº 71/2001, com supedâneo legal no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, que alterou a redação dos arts. 368 e 505 do Decreto 4.544/2002, por ter deixado de apresentar as DIF-Papel Imune, referentes aos trimestres compreendidos entre janeiro de 2002 e junho de 2004.

Por ser interessante, trago à baila toda a legislação pertinente ao caso concreto:

*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 2.158-35/2001*

*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. 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. 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.*

*Instrução Normativa/SRF nº 159, de 15/05/2002*

*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. (grifei)***

Na sua impugnação a recorrente se insurge contra a aplicação da multa, apontando uma série de ilegalidades e inconstitucionalidades.

No que tange à alegação de não aplicação da multa pela não entrega da DIF-Papel Imune por não ter havido, no período fiscalizado, operação com papel imune, entendo que a decisão da DRJ está correta, eis que a IN 159, art. 2º, parágrafo único supratranscrito evidencia a necessidade de sua apresentação mesmo nessas situações. A referida multa estava, assim, respaldada sobre um arcabouço legal a lhe dar fundamento de validade.

Quanto a eventual violação aos princípios constitucionais da legalidade ou da proporcionalidade, a irresignação da contribuinte não deve prosperar, seja porque impertinentes os argumentos, seja por ser inviável, por força da Súmula nº. 02 desse CARF, a análise de alegações de inconstitucionalidade de normas.

Todavia, tendo em vista tratar-se de empresa optante do Simples (fl. 42), surge aí a primeira necessidade de ajuste no que tange ao Auto de Infração, já que a autuação deixou de considerar a multa reduzida a R\$ 1.500,00 por mês calendário de atraso na entrega, nos termos do parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, optando pela penalidade de R\$ 5.000,00 mensais, o que, a meu ver, deveria, de plano, ter sido corrigido pela r. Decisão ora recorrida.

Ademais, a Lei nº 11.945/2009, trouxe substancial alteração na legislação pertinente ao Registro Especial referente ao controle das operações realizadas com papel imune. Dispõe o seu art. 1º:

*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 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.*

Veja que a nova legislação alterou a sistemática de aplicação da penalidade, tendo afastado a penalidade aplicada por mês calendário de atraso, como previa o art. 57 da MP Nº 2.158-35/2001. A nova regra prevê a aplicação da multa única no caso de falta de apresentação da DIF – Papel Imune no prazo estabelecido.

De se reconhecer, por seu turno, que o mencionado art. 1º da Lei nº 11.945 apenas começou a produzir 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, considerando que à época dos fatos a contribuinte era optante do SIMPLES e, por aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN,

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 declarações trimestrais que deixaram de ser entregues, **reduzindo-a para o valor total de R\$ 17.500,00 (dezesete mil e quinhentos reais).**

Assim, pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o valor da multa aplicada, na forma acima posta.

### **CONCLUSÃO:**

Assim, diante de todo o exposto, entendo por conhecer parcialmente do recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento ao recurso da contribuinte nos seguintes termos:

1 – Reconhecer a legitimidade para a exigência da multa pelo atraso na entrega da Declaração Especial de Informações relativas ao controle do papel imune;

2 – O valor da multa deve ficar restrito, nos termos do entendimento da CSRF, ao valor de R\$ 2.500 por trimestre, reduzindo-a para o valor total de R\$ 17.500,00 (dezesete mil e quinhentos reais).

3 – Não conhecer das alegações de inconstitucionalidade da presente exigência por força do disposto na Súmula CARF no. 2.

FÁBIA REGINA FREITAS - Relatora