



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11522.000154/2005-41
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.430 – 3ª Turma
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria 40.650.4315 - IPI- IMUNIDADE - Papel imune
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A L ARAUJO

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 30/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para aplicação do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945 de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração de e-fls. 25 a 31, para exigência de multa no valor de R\$ 256.500,00, decorrente de atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune). A contribuinte teve ciência do auto de infração em 23/02/2005 (e-fl. 35). A apuração dos valores das multas se deu conforme tabela a seguir:

Período	Data da entrega	Data limite	Meses*	Multa**
2º trim. de 2002	Não entregue	31/07/2002	31	46.500,00
3º trim. de 2002	Não entregue	31/10/2002	28	42.000,00
4º trim. de 2002	Não entregue	31/01/2003	25	37.500,00
1º trim. de 2003	Não entregue	30/04/2003	22	33.000,00
2º trim. de 2003	Não entregue	31/07/2003	19	28.500,00
3º trim. de 2003	Não entregue	30/10/2003	16	24.000,00
4º trim. de 2003	Não entregue	30/01/2004	13	19.500,00
1º trim. De 2004	Não entregue	30/04/2004	10	15.000,00
2º trim. de 2004	Não entregue	30/07/2004	7	10.500,00
			TOTAL	256.500,00

* Meses de atraso contados até Fevereiro de 2005;

** Com redução de 70% para optante do SIMPLES.

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 41 a 61. Já a 3ª Turma da DRJ/BEL, em 06/11/2007, no acórdão nº 01-9.690, às e-fls. 368 a 374, apreciou a impugnação para, por unanimidade, considerar procedente o auto de infração, mantendo integralmente a exação.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário ao CARF, às e-fls. 381 a 434. Em síntese, a contribuinte alegou a nulidade do auto de infração por: ofensa a princípios constitucionais, erro na capitulação legal, vício na motivação do ato, ocorrência de força maior impedindo o cumprimento da obrigação acessória Além disso, subsidiariamente, requer a redução da multa para R\$ 13.500,00 pela correta interpretação da legislação aplicada, ou, alternativamente, redução para R\$ 22.472,50, correspondente a 5% da receita bruta anual.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento apreciou o recurso voluntário, em 29/07/2010, tendo prolatado o acórdão nº 3302-00.511, às e-fls. 456 a 463, que foi assim ementado:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CRIADA PELA RFB. PENALIDADE APLICÁVEL.

Antes da edição da Medida Provisória nº 451/2008, a falta de apresentação de DIF Papel Imune no prazo estabelecido na legislação ensejava a aplicação da multa prevista no art. 507 do RIPI/2002 e não a prevista do art. 505, também do RIPI/02.

O referido acórdão teve a seguinte redação:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido a conselheira Fabiola Cassiano Keramidas.

O relator utilizou-se de entendimento do Conselheiro Walber José da Silva, em processo sobre a mesma matéria, para afirmar:

Entendo que a DIF Papel Imune classifica-se como um documento de prestação de informação a que se refere o art. 368 do RIPI/2002 (como o era a DIPI) e, conseqüentemente, ao descumprimento de sua apresentação aplica-se a penalidade prevista no art. 507 do RIPI/2002, acima transcrito, e não a penalidade do art. 505, reproduzido no art. 12 da IN SRF no 71/2001.

Em conclusão, entendo que o fundamento da multa aplicada ao caso concreto é o art. 507 e não o art. 505, ambos do RIPI/2002, sendo, portanto, improcedente o lançamento.

Recurso especial da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de divergência de e-fls. 466 a 472, em 07/06/2011.

Aponta divergência quanto a aplicação da multa com base em acórdãos paradigmas nº 202-18.446 e nº 204-03.437, do antigo Conselho de Contribuintes, no qual, para questão fática similar, foi mantida a multa aplicada com fulcro no art. 505 do RIPI/2002 (base legal: art. 57, da MP nº 2.158-35/2001), divergindo do recorrido que utilizou-se do art. 507 do RIPI/2002 (base legal: Decreto-Lei nº 1.680/1979, art. 4º, e Lei nº 9.249/1995, art. 30). Finaliza pleiteando o conhecimento e provimento do recurso especial para que se reforme o acórdão *a quo*, e se restabeleça a decisão de primeira instância.

Em 02/07/2013, o Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, com amparo no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22/06/2009, apreciou o recurso especial da Fazenda, no despacho de e-fls. 480 a 482, e deu-lhe seguimento, admitindo a discussão na Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Contrarrazões da contribuinte

Em 14/11/2013, a contribuinte foi cientificada (e-fl. 484) do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial de divergência da fazenda e do despacho de sua admissibilidade. A empresa apresentou contrarrazões ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, em 29/11/2013, às e-fls. 486 a 494.

Invoca preliminarmente que não seja conhecido o recurso especial do Procurador, por falta de indicação analítica dos pontos divergentes. Outrossim, o paradigma não aborda a existência de erro na fundamentação legal da multa ou da multa aplicada com base no art. 507 do RIPI/2002, restando evidente que o recorrido e o paradigma tratam de situações diversas.

No mérito, afirma necessidade de considerar a retroatividade de norma com penalidade mais benéfica, pela aplicação ao caso do inc. II, do § 4º, do art. 1º da Lei nº 11.945/200, como vem sendo reconhecido em diversas decisões do CARF.

Assim, pleiteia o não conhecimento do recurso especial de divergência da Fazenda e, caso contrário, que seja o recurso improvido, mantendo-se inalterado o acórdão recorrido.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência é tempestivo.

Conhecimento

Nesse ponto, não tem razão a contribuinte, como se pode observar diretamente das ementas transcritas no recurso especial, os dois acórdãos utilizados como paradigmas tratam da imposição de multa por falta ou atraso na entrega da DIF - Papel Imune, com obrigações acessórias relativas a fatos ocorridos entre 2002 e 2004, situação fática idêntica a destes autos. A legislação em discussão também é a mesma do lançamento em litígio, como se observa no seguinte trecho do voto do acórdão paradigma nº 202-18.446, à e-fl. 471:

Em resumo, a obrigação acessória em comento está definida no art. 113 do CTN, prevista nos arts. 10 e 11 IN SRF nº 71, de 2001 - alterad2 pelas IN SRF nº 101, de 2001, e 134, de 2002 - com base na delegação de competência estabelecida no art. 16 da Lei nº 9.779/99, e a penalidade pelo seu descumprimento foi estabelecida no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34, de 2001,...

Resta evidente que há divergência demonstrada pelo Procurador no seu recurso especial de divergência, pois para situação fática idêntica, houve utilização de critério jurídico distinto entre os paradigmas e o acórdão *a quo*.

Por essa razão, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Mérito

Esta matéria não é estranha aos julgados desta Turma e, em 21/02/2019, fui relator para o acórdão nº 9303-008.193, que trata de caso análogo ao presente, por isso, peço licença pra utilizar as razões por mim expostas no voto condutor daquele aresto.

Para delimitar a divergência, cumpre ressaltar que não há qualquer controvérsia que envolva a situação fática que originou o lançamento de multa pelo descumprimento da obrigação acessória de entrega da DIF-Papel Imune.

A norma legal que impunha a multa à época do lançamento era o artigo 57, inciso I, da MP nº 2.15835/ 1997, resultando em R\$ 5.000,00 por mês-calendário ou fração para quem descumprisse obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/1999. Estando tal norma reproduzida no art. 12 da IN SRF nº 71/2001. Aqui há de se observar dois pontos que no meu entender são relevantes para a apreciação do litígio, tanto a

medida provisória citada, quanto a Lei a que ela se refere tratam de vários regramentos tributários e não apenas da multas isoladas vinculadas ao IPI.

A Lei nº 9.779/1999 tinha a seguinte ementa:

Altera a legislação do Imposto sobre a Renda, relativamente à tributação dos Fundos de Investimento Imobiliário e dos rendimentos auferidos em aplicação ou operação financeira de renda fixa ou variável, ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES, à incidência sobre rendimentos de beneficiários no exterior, bem assim a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, relativamente ao aproveitamento de créditos e à equiparação de atacadista a estabelecimento industrial, do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários IOF, relativamente às operações de mútuo, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativamente às despesas financeiras, e dá outras providências.

E a redação de seu artigo 16 assim se mantém:

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.

Logo, é certo que nessa norma se incluem quaisquer obrigações acessórias sobre as quais a antiga SRF viesse a regular ou criar, sem tratar de penalidades porque sabidamente estas só podem ser criadas por Lei. O art. 57 da MP nº 2.15835/ 2001 cumpriria esse papel, também de forma genérica, criadas as obrigações acessórias do art. 16 pela SRF e não atendidas, incidiria sobre elas essa multa.

A MP nº 2.15835/ 2001, por sua vez, tinha a seguinte ementa:

Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social-COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PIS/ PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências.

Seu art. 57, inc. I, era assim redigido, à época dos fatos geradores:

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; (...)

As transcrições demonstram claramente que nenhuma dessas normas legais tratava com mais especificidade a situação aqui discutida do que a Lei nº 11.945 de 04/06/2009, senão, vejamos a redação dos seus artigos 1º e 2º:

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.

§ 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:

(...)

(Negritei.)

Evidentemente que nova lei veio regular situação específica, seguindo a Medida Provisória hígida para a penalização dos descumprimentos das demais obrigações acessórias, e as multas nela definidas não serão aplicadas por mês-calendário de atraso, mas para cada falta de apresentação.

O art. 57 da MP 2.158-35/2001 sofreu diversas alterações até o momento, mas nenhuma dessas alterações fez qualquer referência específica à multa pelo descumprimento da obrigação acessória de entregar a DIF-Papel Imune, como o fez a Lei nº 11.945/2009.

Ou seja, pretender que norma genérica pelo descumprimento de qualquer obrigação acessória se sobreponha àquela que trata especificamente da falta de entrega da DIF-Papel Imune, não encontra respaldo nas regras de hermenêutica que tratam do conflito de normas. Quando o Procurador cita o art. 12 da IN SRF nº 71/2001, esquece que ela não tinha como fazer referência a qualquer norma específica decorrente da Lei nº 11.945/2009, haja vista que esta inexistia quando da elaboração da referida IN. Ignorou ainda que aquela IN foi revogada a partir de 08/12/2009 pelo art. 18 da IN RFB nº 976/2009, que igualmente em seu art. 12 adotou o disposto no art. 1º, §§ 4º e 5º da Lei nº 11.945/2009:

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.

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.

Mesmo a IN RFB nº 976/2009 já foi revogada, em 24/07/2018, pela IN RFB nº 1.817/2018, contudo, sempre mantendo o disposto naquela Lei, apenas agora em outro artigo:

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.

Evidentemente que não poderia ser diferente, as IN podem regular as leis que disciplinam especificamente essa matéria, mas não sobrepor-se a elas no tocante às definições das multas aplicadas.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, para que se considere a incidência da norma mais benéfica extraída do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945 de 4 de junho de 2009, resultando na manutenção das multas para cada uma das DIFs PAPEL IMUNE não apresentadas no prazo legal, calculadas conforme o referido dispositivo legal, cabendo à unidade preparadora verificar os valores e a condição da empresa (Microempresa/ EPP/outros) para efeito de liquidação deste julgado.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos