



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

Processo nº 13839.001774/2005-60
Recurso nº 510.049 Voluntário
Acórdão nº 3201-000943 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de março de 2011
Matéria Multa Diversa
Recorrente Cunha Fachini
Recorrida DRJ-Ribeirão Preto/SP

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/01/2005

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, incluindo as instruções normativas expedidas por autoridade administrativa competente (art. 96 do CTN). Por isso, faz-se possível a instituição da DIF por meio da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 71/2001. Por sua vez, as sanções previstas neste diploma legal encontram fundamento de validade no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

MULTA POR NÃO ENTREGA DE DIF-PAPEL IMUNE - VALOR - ART. 1º, § 4º, II, DA LEI Nº 11.945/2009.

Aplica-se à hipótese a norma posterior mais benéfica ao contribuinte, qual seja, o inciso II, § 4º, do art. 1º, Lei nº 11.945/2009, que prevê multa não cumulativa 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, informações não forem apresentadas da DIF-Papel Imune no prazo estabelecido na legislação em vigor.

Recurso provido em parte.

Crédito tributário parcialmente mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **2ª câmara / 1ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em **dar provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa a R\$ 5.000,00**, nos termos do voto da Relatora.

LUIZ MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente

BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Cuida o presente processo administrativo fiscal de multa por falta de entrega da DIF – Declaração de Informações – Papel Imune, prevista pela Medida Provisória nº 2.158-35 de 2001, art. 57, parágrafo único, e pela Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 71, de 24 de agosto de 2001, com alterações posteriores.

Contra o lançamento, argumenta o Contribuinte em sua impugnação que não haveria previsão legal para sua exigência, na medida em que a imunidade prevista no texto constitucional asseguraria a impossibilidade de exigência de tributos no caso concreto, independentemente do cumprimento de quaisquer obrigações acessórias. Isso porque o papel em questão seria destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. Argüi, ademais, que a multa aplicada seria inconstitucional.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto – SP julgou procedente o lançamento, por meio de acórdão assim ementado (fls. 140-141):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/01/2005

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/01/2005

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel

cumprimento à legislação vigente.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas as provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004, 31/10/2004, 31/01/2005

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO TEMPORÁRIA DA EXIGIBILIDADE. LEI DE EXECUÇÕES FISCAIS.

Não compete à autoridade julgadora manifestar-se sobre pedido fulcrado na Lei de Execuções Fiscais, que deve ser veiculado, se for o caso, oportunamente, por ocasião da cobrança executiva.

Lançamento Procedente

Contra a r. decisão *a quo*, o contribuinte interpôs recurso voluntário dentro do prazo legal, no qual reiterou, em síntese, as razões já esposadas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

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, conforme dispõe o art. 96 do CTN. Assim, não há ilegalidade na instituição da DIF - Papel Imune por meio da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 71/2001.

Por sua vez, a multa por falta de entrega da declaração de DIF - Papel Imune encontra previsão legal no art. 57 da Medida Provisória nº 2158-35, de agosto de 2001.

Portanto, a aplicação de multa é possível no caso concreto.

Ocorre, contudo, que o *quantum* fixado a título de multa na hipótese em exame ultrapassou o previsto na legislação em vigor.

Com efeito, a Autoridade Administrativa lançou R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a título de multa por falta de entrega da DIF – Papel Imune por cada mês por mês-calendário que transcorrer sem a entrega da referida declaração, acumuláveis por período de atraso. Entendo, no entanto, que **há previsão legal de entrega de apenas 1 (uma) DIF por mês, com referência a informações do trimestre. Ou seja, deve-se entregar 4 (quatro) DIF por ano.**

Depreende-se tal periodicidade da Instrução Normativa SRF nº 71/2001, que dispõe o seguinte:

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.

§ 1º A concessão do registro especial dar-se-á por estabelecimento, de acordo com a atividade desenvolvida, e será específico para:

I - fabricante de papel (FP);

II - usuário - empresa jornalística ou editora que explore a indústria de livro, jornal ou periódicos (UP);

III - importador (IP);

IV - distribuidor (DP); e

V - gráfica - impressor de livros, jornais e periódicos, que recebe papel adquirido com imunidade tributária (GP).

V- gráfica – impressor de livros jornais e periódicos, que recebe papel de terceiros ou o adquire com imunidade tributária (GP). (Redação dada pela IN SRF 101, de 21/12/2001)

§ 2º Na hipótese da pessoa jurídica exercer mais de uma atividade prevista no parágrafo anterior será atribuído registro especial a cada atividade.

§ 3º Não goza de imunidade o papel destinado à impressão de livros, jornais ou periódicos, que contenham, exclusivamente, matéria de propaganda comercial.

(...)

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. (Redação dada pela IN SRF 134, de 08/02/2002)*

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. (Incluído pela IN SRF 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.*

(destacou-se)

A Instrução Normativa SRF nº 159, de 16 de maio de 2002 (publicada no DOU de 20.5.2002, retificada no DOU de 24.5.2002), ratifica esse entendimento:

Art. 3º *A DIF-Papel Imune deverá ser enviada por intermédio do programa Receitanet, até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores.*

§1º *O primeiro trimestre de 2002 conterà apenas as informações referentes aos meses de fevereiro e março.*

§2º A DIF-Papel Imune relativa ao período de que trata o parágrafo anterior poderá, excepcionalmente, ser apresentada até o dia 31 de julho de 2002.

Ou seja, a legislação prevê a entrega de DIF em quatro meses calendário: **janeiro, abril, julho e outubro**. A referência ao trimestre diz respeito às informações a serem prestadas: em cada uma dessas DIF, devem ser prestadas informações referentes aos trimestres civis imediatamente anteriores, em meio magnético, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado pela SRF.

Considerando-se a periodicidade de entrega da DIF – Papel Imune, bem como o princípio exposto no art. 106 do CTN, mediante o qual se interpreta favoravelmente ao contribuinte a legislação tributária, entendo que a multa do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 deve ser aplicada por cada mês no qual não fora apresentada a declaração DIF-Papel Imune, e não por mês decorrido sem a apresentação desse.

Isso porque o art. 57, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 prevê multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) **por mês-calendário**, sem qualquer previsão de acumulação, soma, ou aumento por atraso ou decurso por tempo. Trata-se de multa simples, aplicável pelo mês-calendário no qual não foi entregue a declaração.

Com efeito, o inciso I do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 não prevê multa progressiva por decurso de lapso temporal. Por sua vez, as instruções normativas que regulam a matéria prevêm a entrega de DIF somente a cada trimestre, ou seja, nos meses de janeiro, abril, julho e outubro.

Para melhor ilustrar a questão, transcreve-se abaixo o art. 57 da Medida Provisória nº 2158-35, de agosto de 2001, que consiste na reedição da Medida Provisória 2158-34, de 27 de julho 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.

Recentemente, o art. 1º da Lei nº 11.945/2009, determinou expressamente, a não cumulatividade da multa, bem como reduzindo-a para as pequenas e microempresas.

Transcreve-se o art. 1º, Lei nº 11.945/2009, para melhor ilustrar a questão:

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.

(destacou-se)

As normas que cominem penalidade menos severa podem ser aplicadas retroativamente, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN. Portanto, o art. 1º, Lei nº 11.945/2009 deve incidir sobre a hipótese em comento.

Isto posto, **dou provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa por atraso na entrega da DIF-Papel Imune a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).**

Sala das Sessões, em 2 de março de 2011.

Relatora Beatriz Veríssimo de Sena