



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

Processo n° 14041.000413/2005-35
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-008.431 – 3ª Turma
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria 40.650.4315 - IPI- IMUNIDADE - Papel imune
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado QUERUBINS GRAFICA E EDITORA LTDA - EPP

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

MULTA REGULAMENTAR. DIF - PAPEL IMUNE.

A falta e/ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo DIF-Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar prevista na Lei n.º11.945/2009.

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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração de e-fls. 12 a 22, 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), independentemente de ter havido ou não operação com papel imune no período. A contribuinte teve ciência do auto de infração em 06/06/2005 (e-fl. 25), e as infrações se deram em razão dos atrasos na entrega, havidos conforme tabela a seguir:

DIRF	PRAZO	ENTREGA	ATRASO -	MULTA -
2T12002	31.07.02	03.02.05	31 MESES	46.500,00
3T/2002	31.10.02	03.02.05	28 MESES	42.000,00
4T/2002	31.01.03	03.02.05	25 MESES	37.500,00
1T/2003	30.04.03	03.02.05	19 MESES	28.500,00
3T/2003	31.10.03	03.02.05	16 MESES	24.000,00
4T/2003	31.01.04	03.02.05	13 MESES	19.500,00
1T/2004	30.04.04	03.02.05	10 MESES	15.000,00
2T/2004	31.07.04	03.02.05	07 MESES	10.500,00
Total			171 MESES	256.500,00

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 64 a 80. Já a 3ª Turma da DRJ/JFA, em 27/06/2008, no acórdão nº 09-19.752, às e-fls. 152 a 166, apreciou a impugnação para considerar procedente o auto de infração, mantendo a exação.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário ao CARF, às e-fls. 176 a 206. Em apertada síntese, a contribuinte alegou: a) falta de razoabilidade, caráter desproporcional e confiscatório da penalidade lançada; e b) incorreta aplicação do inciso I do art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, gerando *bis in idem* da multa que recai várias vezes sobre o mesmo mês calendário, resultando em contagem de 171 meses e não de 31, como entende correto. Requer a anulação o auto de infração, pelo excesso na apuração da infração ou, alternativamente, que se tome por base os 31 meses de atraso na entrega das declarações para realização da apuração.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, no acórdão nº 3302-00.429, apreciou o recurso voluntário em 02/06/2010, às e-fls. 210 a 216, dando-lhe provimento. Tal acórdão teve as seguintes ementas:

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 enseja 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, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas e Luis Eduardo G. Barbieri, que davam provimento parcial para reduzir o valor da multa.

O voto do relator afirma que se deva aplicar a multa prevista no art. 507 do RIPI/2002, que seria mais específica do que a aplicada no auto de infração, assim sendo, em razão do incorreto fundamento legal, determina o cancelamento do lançamento de ofício.

Recurso especial da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada para ciência do acórdão de recurso voluntário, em 14/09/2010 (e-fl. 218), e interpôs o recurso especial de divergência de e-fls. 224 a 234, em 19/10/2010 (e-fl. 222).

Apointa divergência quanto a aplicação da multa com base em acórdão paradigma de nº 204-03.437, no qual, para questão fática idêntica, foi mantida a multa aplicada com fulcro no art. 57, da MP nº 2.158-35/2001 e não o art. 507 do RIPI/2002 (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 02/03/2016, 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. 244 a 246, e deu-lhe seguimento, admitindo a discussão na Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Contrarrazões da contribuinte

Em 17/04/2016, a contribuinte foi cientificada (e-fl. 248) do acórdão nº 3302-00.429 e do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, de e-fls. 244 a 246. Em 20/04/2016 (e-fl. 253), ela apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, às e-fls. 255 a 264.

Preliminarmente, aponta razões para o não conhecimento do Recurso Especial da Procuradora, pois já desde a data de interposição do recurso voluntário, havia nova legislação determinando o cálculo da multa em litígio de forma mais branda. A alteração da legislação, inclusive com edição de nova instrução normativa (IN RFB nº 976 de 07/12/2009) que revogava a IN SRF nº 71/2001, que dera base para o lançamento. Sendo o recurso especial da fazenda posterior à alteração legislativa, a divergência estaria superada, acarretando o não conhecimento do recurso.

No mérito, reafirma sua defesa em relação à aplicação do art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, c/c o art. 16 da Lei nº 9.779/1999, atacando tão somente a forma de cálculo da multa, sem alegar que fosse indevida. Discutia a periodicidade da aplicação e as controvérsias em relação a essa multa levaram até mesmo a alteração legislativa que culminou na Lei nº 11.945/2009, com regras que alteraram valor e fórmula de cálculo; a adoção desta Lei fez prevalecer o princípio da especificidade.

A nova lei traz penalização mais benéfica aos contribuintes e por isso deve ser aplicada, com fulcro no art. 116 do CTN, como aliás tem sido entendido em decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF deste CARF.

Assim, requer não seja dado seguimento ao recurso especial de divergência da Procuradora e, caso admitido, que lhe seja negado provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência é tempestivo.

Conhecimento

O acórdão *a quo* foi prolatado em 02/06/2010, decidindo pelo cancelamento do auto de infração que fora cientificado à contribuinte em 06/06/2005. Utiliza voto do i. Conselheiro Walber José da Silva, de acórdão havido no processo nº 19515.000513/2005-61. que fundamenta a decisão com legislação vigente à época do próprio lançamento aqui combatido, apenas citando alteração da legislação com a MP nº 451 de 15/12/2008 que definiria multa específica para a situação de fato em litígio. Ou seja, na *ratio decidendi* não se encontra a retroatividade da lei que prevê penalização mais benigna prevista no art. 116 do CTN.

Ao citar, no final do voto o §4º do art. 1º da Medida Provisória nº 451 de 15/12/2008, considera que este dispositivo acarreta agravamento da multa; logo, se a legislação e memoriais que a contribuinte afirma ter apresentado não foram considerados na decisão, caberia a ela manejar embargos de declaração pela omissão no julgado, mas em sede de contrarrazões ao conhecimento do presente recurso especial da Fazenda a alteração legislativa arguida não tem qualquer efeito.

Ainda que a contribuinte alegue ter trazido memoriais citando a nova legislação de menor poder punitivo, ela não está expressa como fundamento da decisão, pois o relator invoca a aplicação do art. 507 do RIPI/2002, que tem a seguinte redação:

Art. 507. Serão punidos com a multa de R\$ 31,65 (trinta e um reais e sessenta e cinco centavos), aplicável a cada falta, os contribuintes que deixarem de apresentar, no prazo estabelecido, o documento de prestação de informações a que se refere o art. 368 (Decreto-lei nº 1.680, de 1979, art.42, e Lei nº 2 9.249, de 1995, art. 30).

Assim, não se pode deixar de enfrentar o cancelamento do lançamento por erro na base legal utilizada, que é o fundamento da decisão recorrida, por haver entrado em vigor legislação mais benigna em momento posterior ao lançamento. A situação de fato dos acórdãos recorrido e paradigma são similares e o arcabouço jurídico utilizado em ambas também, logo, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Procuradora.

Mérito

Esta Turma tem enfrentado com frequência a matéria em questão e, no processo nº 10680.005374/2005-86, tratou-se de situação quase idêntica à presente, cuja apreciação do recurso especial da fazenda, em 15/05/2018, resultou no acórdão unânime de nº 9303-006.733. O voto condutor daquele aresto foi da lavra da i. Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Assim, em razão da similitude dos julgados, peço licença para reproduzir as fundamentações por ela lá expostas como razão de decidir neste litígio:

A questão trazida a debate em Recurso Especial versa sobre a multa pela falta de apresentação, no prazo, da DIF – Papel Imune.

O acórdão recorrido entendeu que, antes da edição da Medida Provisória n.º 451/2008, aplicava-se a multa do art. 507 do RIPI/2002 e não a prevista no art. 505, também do RIPI. A Fazenda alega em Recurso Especial que a não apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos para a entrega dessa declaração sujeitaria o contribuinte à imposição da multa prevista no art. 57 da Medida Provisória n.º 2.15835, ou seja, àquela penalidade prevista no artigo 505 do RIPI/2002.

Para melhor compreensão cabe destacar os dispositivos citados do RIPI/2002:

“Art. 507. Serão punidos com a multa de R\$ 31,65 (trinta e um reais e sessenta e cinco centavos), aplicável a cada falta, os contribuintes que deixarem de apresentar, no prazo estabelecido, o documento de prestação de informações a que se refere o art. 368 (Decreto-lei nº 1.680, de 1979, art. 4º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Parágrafo único. As disposições do caput aplicam-se exclusivamente aos contribuintes do imposto não sujeitos ao disposto no art. 506.”

O artigo 368 do RIPI/2002 assim traz:

Art. 368. Os documentos de declaração do imposto e de prestação de informações adicionais serão apresentados pelos contribuintes, de acordo com as instruções expedidas pela SRF.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito (Decreto-lei nº 2.124, de 1984, art. 5º, § 1º).

§ 2º As diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativas ao imposto, serão objeto de lançamento de ofício (Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, art. 90).

O art. 505 do RIPI/2002 prescreve que:

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 2.15835, 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 2.15835, de 2001, art.57, parágrafo único).

Art. 212. A SRF poderá dispor sobre as obrigações acessórias relativas ao imposto, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável (Lei nº 9.779, de 1999, art.16).

Já o art. 57 da Medida Provisória n.º 2.15835/ 2001, tem a seguinte redação:

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.

Os dispositivos referentes ao artigo 212 e 368, tratam de obrigação acessória instituída pela RFB, sendo que o art. 368 trata especificamente de declaração de informação e o art. 212 trata de toda e qualquer modalidade de obrigação acessória.

Entendo que a DIF-Papel Imune não representa uma declaração ou informação adicional do imposto como diz o art. 368 do RIPI e sim uma declaração de entrega obrigatória aos estabelecimentos que realizam operações com livros jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão, inscritos no Regime Especial Papel Imune, para o controle de circulação e consumo de papel imune.

Trata-se de declaração de caráter acessório, obrigatório e geral, cujo descumprimento sujeita ao contribuinte ao disposto no art. 505 c/c art. 212 do antigo RIPI/2002.

No entanto, em 24 de junho de 2009, foi publicada a Lei n.º 11.945/09 –dando tratamento específico pessoa jurídica que 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 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, senão vejamos:

“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.

§ 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.

....

§ 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.

Não é difícil perceber que com a edição da Lei n.º 11.945/09 a penalidade de multa pelo atraso na entrega da DIF Papel Imune deixou de ser calculada por mês-calendário, passando a ser aplicada em valor fixo R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) para micro e pequenas empresas e R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as demais empresas.

Essa circunstância atrai a aplicação do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe sobre a retroatividade benigna

da legislação menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ainda, vale ressaltar que em 8 de dezembro de 2009, foi publicada a IN RFB n.º 976/09, a qual revogou a IN SRF n.º 71/01 e posteriores, determinando a multa 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.

Seção Única Da DIF-Papel Imune...

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.

Por fim, vale ressaltar que a matéria encontra-se pacificada nesta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de aplicar o instituto da retroatividade benigna com redução da multa, nos moldes do art. 1º, § 4º, inciso II, da Lei n.º 11.945/09, senão vejamos:

Acórdão: 9303-004.955

(...)

Relator(a): RODRIGO DA COSTA POSSAS

(...)

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2004 a 30/06/2004

MULTA REGULAMENTAR. DIF PAPEL IMUNE. A falta e/ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo DIF-Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar prevista na Lei nº 11.945/2009.

O órgão ad quem deve examinar a questão posta nos limites do pedido recursal e não pode piorar a situação do recorrente, sob pena de ferir de morte o princípio da proibição do reformatio in pejus.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Acórdão: 9303-005.598

(...)

Relator(a): DEMES BRITO

(...)

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. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA A penalidade pela não entrega da DIF-PAPEL IMUNE está prevista no artigo 57 da MP 2.15834 (matriz legal do art. 505 do RIPI/2002) e não pelo artigo 507 do RIPI/2002.

Acórdão nº 9303-004.954

Relator (a):Rodrigo da Costa Pôssas

(...)

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIF PAPEL IMUNE”. PREVISÃO LEGAL. É cabível a aplicação da multa por ausência da entrega da chamada “DIF Papel Imune”, pois esta encontra fundamento legal no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.15835/2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 71/2001.

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 2.15835/ 2001.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por dar provimento em parte ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, para reformar o acórdão recorrido e 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.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos