



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

Processo nº 19515.000181/2005-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-02.487 – 3ª Turma Especial
Sessão de 15 de fevereiro de 2012
Matéria DIF-PAPEL IMUNE - MULTA
Recorrente VER ART GRÁFICA E EDITORA LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

DIF-PAPEL IMUNE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

A não apresentação ou a apresentação intempestiva da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune) sujeita o contribuinte à aplicação da multa instituída em lei pelo descumprimento da obrigação acessória.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUJEITO PASSIVO.

A obrigação acessória decorre da legislação tributária, que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes. O sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto, definidas na legislação tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A atividade da autoridade administrativa é obrigatória e vinculada, devendo-se observar os comandos normativos presentes em leis vigentes e válidas, não lhe sendo facultado o poder de afastar o cumprimento de lei sob alegação de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Reduz-se a penalidade aplicada em decorrência da edição posterior de norma penal mais benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 71 a 75) lavrado para se exigir a multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória, consistente na Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune) apresentada após o prazo regulamentar.

A autoridade fiscal lançou a multa pelo atraso na entrega, computada por evento e por mês de atraso, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal (fl. 69).

Cientificado, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 79 a 99) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando o que se segue:

a) "é pessoa jurídica exploradora da atividade econômica de impressão gráfica do tipo folhetos, folders, malas diretas, Notas Fiscais, etiquetas adesivas, catálogos e cartazes", cuja confecção requer a utilização de "papel comercial, não imune, isto é, sujeito ao recolhimento de impostos";

b) "em uma única ocasião, no que concerne ao período objeto da ação fiscal, adquiriu e utilizou papel imune", fato este ocorrido em setembro de 2003, quando produziu dez mil unidades da cartilha "Como Educar os Pais no Trânsito" (doc. 1 anexo), a pedido do Sindicato das Auto Escolas do Estado de São Paulo. E, assim sendo, somente naquela ocasião ficou configurada "a qualidade descrita no art. 1º, inciso V, da IN SRF nº 71/01". Em razão disto, "conforme disposto na legislação pertinente, efetuou o preenchimento e entrega da DIF-Papel Imune relativa à impressão acima descrita";

c) é nulo o lançamento por ofensa aos princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade, tendo em vista a ausência de realização de operações com papel imune nos períodos relativos às declarações que foram entregues a destempo. O *caput* do art.

1º da IN SRF nº 71/2001 prescreve que a inscrição no registro especial só é obrigatória para as empresas **"que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos"**, e o seu inciso V prescreve aquela obrigatoriedade para a gráfica **"que recebe papel adquirido com imunidade tributária"**;

d) o auto de infração é nulo em face da violação dos comandos prescritos nos artigos 145, § 1º (princípio da capacidade contributiva) e 150, inc. IV (vedação ao confisco), da Constituição Federal (CF);

e) no mérito, a autuação é improcedente pelo fato de que não estava obrigada a entregar as declarações em relação a períodos em que não adquiriu papel imune. E a sua inscrição no registro especial foi efetuada apenas por haver "a possibilidade de vir a se enquadrar nesta condição, ou seja, a de vir a receber papel adquirido com imunidade tributária";

f) interpretando-se os comandos normativos à luz das regras de gramática e das normas de redação, conclui-se que "a obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune fica vinculada ao surgimento da condição 'recebimento/aquisição de papel imune'. Ausente a condição adjetivada restritivamente no texto normativo, ausente a obrigação de que se trata";

g) a despeito da "clareza que exsurge das normas invocadas", caso ainda parem dúvidas sobre a correta interpretação daquelas, há que se aplicar à espécie o disposto no art. 112 do CTN. Neste sentido, "é patente a interpretação alargada dada pela d. fiscalização aos fatos e à abrangência da letra da lei, ao considerar que a ora impugnante sempre realiza operações de impressão de livros, jornais e periódicos com papel imune, o que não é o caso". E, "conforme determina o Código Tributário Nacional, correta é a interpretação contrária àquela, ou seja, a que seja mais benéfica ao contribuinte, caracterizada pela improcedência do Auto de Infração";

h) "a ausência de vinculação entre o fato descrito e as normas invocadas é gritante". Em primeiro lugar porque, como já argumentado, não estava sujeita à obrigatoriedade de entregar a DIF-Papel Imune. Em segundo lugar porque o Decreto-Lei nº 1.680/79 aplica-se à DIPI e não à DIF-Papel Imune. Em terceiro lugar porque o art. 16 da Lei nº 9.779/99 não atribui competência à Receita Federal para instituir penalidades. E, por último, também são-"inaplicáveis as penalidades previstas-no RIPI/02, artigos 505 e parágrafo único, artigos 368 e 212 e bem assim o disposto no art. 57 e parágrafo único da MP nº 2.158-35/01, eis que a impugnante, conforme detalhadamente o demonstrou, não é destinatária das normas elencada no Auto de Infração";

i) e "ainda que, por absurdo, fosse considerado procedente o Auto de Infração ora impugnado, de se observar que a jurisprudência é pacífica, sinalizando no sentido de que a ausência de prejuízo para o Fisco permite a não aplicação de multa regulamentar";

A DRJ Ribeirão Preto/SP julgou o lançamento procedente (fls. 182 a 192), tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

NULIDADE

São nulos somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, e os lançamentos que não observam as disposições do art. 10 do PAF.

ARGUIÇÃO 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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do- fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002, 01/02/2003, 01/05/2003, 01/08/2003, 01/02/2004, 01/05/2004, 01/08/2004

INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE 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.

Lançamento Procedente

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 203 a 231), repisa os argumentos de defesa e requer o cancelamento do auto de infração ou, no caso de as preliminares e os fundamentos de fato e de direito apresentados não serem acatados, a aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna, de acordo com o Código Tributário Nacional, art 106, II, 'c', e a Medida Provisória nº 451/08, art 1º, § 40, II, cancelando-se o lançamento em sua totalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de multa aplicada em decorrência da entrega em atraso da declaração DIF-Papel Imune.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/02/2012 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 28/02/2012 p

or ALEXANDRE KERN, Assinado digitalmente em 23/02/2012 por HELCIO LAFETA REIS

Impresso em 22/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Quanto às preliminares arguídas de ofensa aos princípios da verdade material, da legalidade, da tipicidade, da capacidade contributiva e do não confisco, deve-se ressaltar que se trata de multa instituída em lei válida – no caso, a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, posteriormente alterada pela Medida Provisória nº 451/2008 e pela Lei nº 11.945/2009 –, de observância cogente por parte da Administração Pública, cuja atuação é sempre vinculada e obrigatória, não havendo porque invocar ofensa a princípios constitucionais destinados que são a orientar o legislador na feitura das leis e não os aplicadores do Direito não detentores de competência para declarar inconstitucionalidades.

Eis a dicção da Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, a atuação vinculada da autoridade fiscal a impende, obrigatoriamente, a cumprir as normas aplicáveis de Direito Tributário, precipuamente aquelas que versam sobre obrigações acessórias, dado que o Código Tributário Nacional (CTN) estipula que a lei que versa sobre dispensa do cumprimento de obrigações acessórias deve ser interpretada literalmente, de forma que, inexistindo comando legal exonerando o contribuinte da obrigação tributária da espécie, a ele se impõe o dever de observar, *ipsis litteris*, a norma extraída dos dispositivos legais.

Merece destaque, ainda, o fato de que a multa em questão foi instituída por lei e não por instrução normativa, conforme quer fazer crer o Recorrente. A Instrução Normativa SRF nº 71/2001 instituiu a obrigação de apresentação da DIF-Papel Imune, mas não foi ela que prescreveu a multa aplicável para o caso de sua inobservância.

O Código Tributário Nacional (CTN) prevê que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, que, por sua vez, é definida, no art. 96 do mesmo diploma legal, como abrangendo “as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”. Dessa forma, diferentemente da estipulação de penalidade, a instituição de uma obrigação acessória não é prerrogativa de lei, podendo ser veiculada por ato normativo da Administração tributária.

Consoante o CTN, o art. 16 da Lei nº 9.779/1999 prescreve que 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.

Constata-se, portanto, inexistir qualquer afronta a princípios constitucionais ou legais, pois que a multa exigida encontra-se prevista em lei e a instituição da obrigação tributária na legislação, tudo em conformidade com o ordenamento jurídico pátrio, em razão do que se afastam as preliminares de nulidade arguídas.

Para análise do mérito, torna-se necessário averiguar o conteúdo dos dispositivos normativos que regem a matéria, *in verbis*:

LEI Nº 9.779, DE 19 DE JANEIRO DE 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 Nº 2.158-35, DE 24 DE AGOSTO 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.

(...)

LEI Nº 11.945, DE 4 DE JUNHO DE 2009.

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.

(...)

§ 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.

DECRETO Nº 4.544, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2002.

(...)

~~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 2.158-35, 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 2.158-35, de 2001, art. 57, parágrafo único).~~

(...)

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

(...)

Art. 588. O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 2º do art. 328 sujeitará a pessoa jurídica às seguintes penalidades (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º):

I - 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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso I); 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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 4º, inciso II).

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 (Lei nº 11.945, de 2009, art. 1º, § 5º).

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 71, DE 24 DE AGOSTO DE 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. 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.

A par dos comandos insertos nos dispositivos supra, conclui-se que, no caso de apresentação em atraso da DIF-Papel Imune, o infrator sujeitava-se à imposição da multa de R\$ 5.000,00 por mês-calendário, salvo se optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) que tem a penalidade reduzida em 70%.

Conforme apontou o relator de primeira instância, o contribuinte, por iniciativa própria, protocolizou o pedido de registro especial para operar com papel imune, tendo obtido junto à Receita Federal, por meio de ato declaratório executivo, a concessão requerida, após o que passou a se vincular ao cumprimento de todas as obrigações tributárias correlatas.

A obrigação acessória é instrumental e objetiva fornecer ao Fisco as informações relativas à atividade do contribuinte, independentemente de haver ou não operações no período, pois a DIF-Papel Imune visa ao controle inclusive dos períodos em que os contribuintes, detentores de registro especial, permanecem inoperantes.

Contudo, a Medida Provisória nº 451, de 16 de dezembro de 2008, restringiu a aplicação da multa por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

Com o advento da Lei nº 11.945/2009, art. 1º, § 4º, II, referida multa restou definida como sendo de R\$ 2.500,00 para micro e pequenas empresas e de R\$ 5.000,00 para as demais, restringindo a sua aplicação, conforme já previa a Medida Provisória nº 451/2008, por evento e não mais por mês-calendário de atraso.

No presente caso, trata-se de empresa optante pelo Simples, tendo sido o cálculo da penalidade efetuado considerando-se a redução de 70% prevista no parágrafo único do art. 57 da MP 2.158, ficando o valor reduzido, então, de R\$ 5.000,00 para R\$ 1.500,00 por mês calendário de atraso.

Nesse contexto, tendo em vista o contido no Código Tributário Nacional (CTN), art. 106, II, “c”, que autoriza a retroação de norma penal mais benigna, a multa lançada

deve ser reduzida ao valor de R\$ 2.500,00 por evento, o que, pelo fato de se referir a 8 (oito) declarações, totaliza R\$ 20.000,00.

Quanto ao argumento de que a obrigação de apresentar a DIF-Papel Imune alcançaria somente as empresas que exercem atividades de comercialização, aquisição e importação do papel especial, deve-se ressaltar que a legislação de regência – Instrução Normativa SRF nº 71/2001, art. 10 – prevê a obrigatoriedade de apresentação da declaração pelos 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, inscritos no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977.

Ora, o Recorrente é uma gráfica/editora e detém o referido registro especial, cuja inscrição se dera por livre e espontânea vontade, denotando tratar-se de pessoa jurídica que atua em atividades de comércio de papel imune, subsumindo-se, portanto, no conceito do sujeito passivo da obrigação acessória.

Inexiste na legislação de regência a estipulação de que a obrigatoriedade de apresentação da DIF-Papel Imune se restrinja às pessoas jurídicas que executem efetivamente operações envolvendo o produto. Tal previsão alcança todas as pessoas indicadas no *caput* do art. 1º da referida instrução normativa, independentemente se operantes ou não.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada com base no princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, “c”, do CTN), conformando-a aos ditames do inciso II do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.945/2009, o que a reduz ao valor de R\$ 20.000,00, dado se referir a oito declarações entregues em atraso pela empresa optante pelo Simples.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 19515.000181/2005-15

Interessada: VER ART GRÁFICA E EDITORA LTDA. - ME

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-02.487, de 15 de fevereiro de 2012, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 15 de fevereiro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____