



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

Processo nº 19515.000221/2005-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.629 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria IPI
Recorrente LIVRARIA MARTINS FONTES EDITORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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 2.158-35/ 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 2.158-35/ 2001.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

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 dar provimento parcial ao recurso, para adequar a multa imposta ao que dispõe o texto da Lei 11945, de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 16/18, que se prestou a exigir crédito tributário relativo a multa regulamentar (código de arrecadação: 3199), aplicada em razão do descumprimento de obrigação acessória prescrita na Instrução Normativa (IN) SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, que instituiu a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune).

O crédito tributário consolidado no referido auto de infração, referente aos fatos geradores relativos ao 2º trimestre de 2002 e 3º trimestre de 2002, atingiu o montante de R\$285.000,00.

O lançamento fundamentou-se nas disposições contidas nos seguintes comandos normativos: art. 505 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02); arts. 10, II e 12 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 71/2001.

A ação fiscal foi realizada conforme determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.90.00-2004-02652-6 (fl. 01), tendo a fiscalizada sido inicialmente intimada a regularizar sua situação fiscal em relação às entregas das DIFs-Papel Imune ou apresentar os comprovantes de entrega das declarações relativas ao período acima mencionado (fl. 03).

Em atenção à intimação fiscal, a intimada apresentou cópias dos recibos de entrega das declarações que se encontravam omissas (fls. 04/05), datados de 29/01/2005 e 30/01/2005, bem como cópia da decisão que deferiu o pedido de liminar ajuizado no Mandado de Segurança Coletivo na 17ª Vara Federal do Distrito Federal sob o nº 2002.34.00.000071-8, cuja impetrante foi a Câmara Brasileira do Livro.

E como as declarações foram entregues após o prazo regulamentar, “e o Mandado de Segurança Coletivo em julgamento diz respeito a exigência do registro que a empresa obteve através dos Atos Declaratórios Executivos nº 445 e 484 publicados em 30/04/2002”, a autoridade fiscal lançou as multas pelo atraso na entrega, computadas por mês de atraso.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 24/02/2005 (fl. 17), na pessoa de um de seus sócios, tendo protocolado sua impugnação em 24/03/2005, conforme peça de fls. 36/65 (firmada por procurador regularmente estabelecido, fls. 66/83), e anexos que a seguem, na qual aduz, em síntese, que:

a) “é pessoa jurídica de direito privado dedicada ao ramo da editoração, compra, venda e circulação de livros e obras intelectuais ou artísticas”, estando sujeita à imunidade tributária prevista no art. 150, inc. VI, alínea 'd', da Constituição Federal;

b) à guisa de preliminar, a autuação deve ser imediatamente cancelada “posto que encontra-se eivada de vício de nulidade insanável. Isto porque o auto de infração versa exatamente sobre matéria objeto de discussão judicial em curso no qual se discute a ilegalidade e inconstitucionalidade das exigências contidas na Instrução Normativa nº 71 de 24/08/2001”. A ação judicial, impetrada pela Câmara Brasileira do Livro, da qual é associada, visou “afastar as exigências e limitações contidas na referida IN SRF 71/01, especialmente no que concerne às exigências relativas aos antecedentes fiscais exigidos em seu art. 4º, inciso III e à apresentação de Declaração Especial de Informações Fiscais relativas ao Controle do Papel Imune (DIF - Papel Imune), prevista nos artigos 10, 11 e 12 da comentada Instrução Normativa”;

c) conforme dispositivo que deferiu o pedido liminar, observa-se “que as obrigações acessórias instituídas pela Instrução Normativa 71/01, ficaram sem efeito a partir da concessão da referida medida liminar, razão pela qual a Impugnante não pode ser constrangida pelo período que deixou de apresentar as DIFs sobre o respaldo da referida decisão judicial”;

d) com a alteração da IN SRF nº 71/01 pela IN SRF nº 101/2001, foi revogada a exigência relativa aos antecedentes fiscais, o que fez com que a sentença prolatada naquela ação decidisse, equivocadamente, pela extinção do processo por perda de objeto da ação. Entretanto, como a referida ação também combateu a exigência das reportadas declarações, a impetrante ingressou com embargos declaratórios em face da sentença, “visando a sanar tal equívoco do MM. Juízo Federal”;

e) foi também interposto recurso de apelação contra a sentença, “de sorte a garantir ainda o prosseguimento da ação e manutenção dos efeitos da liminar inicialmente concedida”. E para garantir o recebimento do recurso com efeito suspensivo, ingressou com Medida Cautelar, “a qual ainda pende de julgamento”;

f) diante disto tudo, “a lavratura do auto de infração acerca de matéria pendente de apreciação definitiva pelo poder judiciário nos autos do referido Mandado de Segurança e respectiva Medida Cautelar consubstancia inequívoca lesão ao princípio do devido processo legal”, como se depreende da doutrina;

g) no mérito, não se aplica a seu caso a penalidade prescrita no art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-34, conforme remissão do artigo 12 da IN SRF 71/2001. Isto porque atendeu ao solicitado na intimação fiscal, no prazo que lhe fora concedido, não tendo, assim, deixado de apresentar “informações ou esclarecimentos SOLICITADOS pelo Fisco”. E, sendo assim, “importa respeitosamente aduzir que o I. Fiscal Autuante atribui ao artigo 505, do Decreto nº 4.544/2002 (e, por conseguinte, ao artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-34) interpretação diversa de sua literal redação”;

h) é absurda a forma de cálculo da multa. Isto porque, “apesar do suposto atraso no cumprimento de obrigação acessória ser um ato uno, ou seja, **trata-se apenas de um ato de atraso no cumprimento de obrigação acessória, POR ABSURDO a multa isolada de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) foi aplicada repetidas vezes, de sorte que a presente atuação remonta no ABSURDO VALOR de R\$ 285.000,00 (duzentos e oitenta e cinco mil reais)**. **O que vale dizer que, a mesma multa ISOLADA foi aplicada 57 vezes sobre um único ato de atraso no cumprimento de obrigação acessória que, destaque-se, prejuízo algum causou ao Fisco**”;

i) a multa é “arbitrária e totalmente desproporcional em relação ao dano causado ao erário, que no caso foi nenhum”, contrariando a intenção do legislador constituinte de “minimizar o ônus público que recai sobre as empresas do ramo editorial”. E, ademais, “o valor cobrado a título de multa por mero atraso no cumprimento de obrigação acessória (R\$ 285.000,00), representa boa parte do faturamento anual da Impugnante, bem como parcela significativa de seu patrimônio, razão pela qual sua absurda cobrança pode conduzir, de fato, à destruição da contribuinte”;

j) a multa deve ser relevada, a teor do art. 112, II, do CTN, uma vez que não agiu de forma dolosa, fraudulenta ou simulada e não causou prejuízos ao Fisco pela falta de pagamento de impostos. E “no caso em questão não há sequer dúvida quanto à natureza e a circunstância em que se deu a autuação, trata-se de pessoa jurídica imune, a qual tem a obrigação acessória de apresentação de DIF - Papel Imune, sendo certo que o atraso no cumprimento deste dever instrumental não revela prejuízo algum ao FISCO”;

k) a multa aplicada viola a vedação constitucional ao confisco, conforme já assentado na melhor doutrina, assim como na jurisprudência judicial. E, por ser confiscatória, também viola o princípio da moralidade, estatuído no art. 37 da Constituição Federal;

l) “a imposição de multa deve atender aos critérios de individualização da pena, prescrito no art. 5º, XLVI, “c” da

Carta Magna”, como também já se posicionou a melhor doutrina e a jurisprudência judicial. Isto porque a imposição tributária “não indica de forma precisa qual a pena base, quais as causas de aumento ou diminuição de pena, limitando-se apenas a fixar o valor da multa pelo descumprimento da obrigação”;

m) deve-se atentar para a graduação da pena, os limites que esta pode alcançar. Se o comando legal que instituiu a penalidade não for claro, “quanto a quaisquer de seus requisitos, tais como, a pena base e as causas de seu aumento ou diminuição, deve-se atentar para a razoabilidade e aplicar o que determina o já citado artigo 112 do CTN, interpretando-se a lei de maneira mais favorável ao contribuinte”. Neste caso, “a aplicação de pena exacerbada, não prevista em lei, ataca diretamente o artigo 112 do CTN, sendo mais um motivo para a desconsideração de sanção tão absurda”;

Concluiu a impugnante requerendo a decretação da nulidade do auto de infração ou o reconhecimento da sua improcedência. Sucessivamente, requer que a multa seja reduzida para o valor máximo de R\$ 5.000,00 por DIF-Papel Imune entregue em atraso.

Importa relatar que o sujeito passivo posteriormente requereu a juntada de instrumentos de sub-estabelecimento e que “as intimações relativas a este procedimento passem a serem feitas nas pessoas dos advogados substabelecidos, no endereço do escritório dos mesmos” (fls. 157/159).”

ementa: A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/08/2002, 01/11/2002

PRELIMINAR DE NULIDADE. MÉRITO.

Rejeita-se preliminar de nulidade que, em verdade, ataca o mérito do lançamento.

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

DIF - PAPEL IMUNE. OBRIGATORIEDADE DE ENTREGA. MEDIDA LIMINAR.

A decisão liminar argüida, tacitamente revogada pela sentença, não afastou a obrigatoriedade de entrega das DIFs-Papel Imune.

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: 01/08/2002, 01/11/2002

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."

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) a instituição da obrigatoriedade de apresentação da DIF veiculada por meio de Instrução Normativa 71/2001 fere o inciso II do art. 5º da CF/88; fere o disposto no artigo 113, §§ 2º e 3º do Código Tributário Nacional e, no tocante à pena, agride a regra imposta pelo inciso V do art. 97 do mesmo CTN que repisa a imperativa observância do princípio da reserva legal;

(ii) Nem o fato de a referência penal da IN ser a Medida Provisória 2.158-35 em termos de gradação da pena “salva” o vício de origem;

(iii) O texto relativo à pena imposta, conforme fixa a IN 71/2001 remete ao disposto na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e faz evidência de duas circunstâncias: a) a existência de uma pena imposta “por mês-calendário” de atraso na apresentação das informações e b) que a transgressão deve referir dever instrumental cuja satisfação se revele mensal;

(iv) admitindo-se fosse exigível a conduta apenada, a exigência somente poderia recair por trimestre e nunca por mês de atraso, já que a obrigação dita descumprida tem periodicidade trimestral;

(v) quando o auto de infração foi lavrado, sequer podia o lançamento se consumir, pelo fato de a questão estar sob apreciação judicial, em Mandado de Segurança Coletivo que contesta o teor da IN 71/2001;

(vi) a IN 71/2001 é inconstitucional, pois (i) ofende o postulado da “reserva legal”, inciso II, do art. 5º da CF/88; (ii) afronta o princípio do não-confisco; e

(vii) o auto é ilegal, pois aplica pena sem fundamento em lei.

Pede preliminarmente, como primeiro requerimento, o cancelamento do Auto de Infração em virtude da ausência de fundamento jurídico válido à sua lavratura, porque

advindo da aplicação de regra jurídica inconstitucional e ilegal, malferindo (art. 142 do CTN, c.c., no caso, com os artigos 97 e §§ c.c. 113 e §§ do mesmo dispositivo).

Caso superada a preliminar, pede o provimento em seu mérito e, alternativamente, a redução da multa imposta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Preliminarmente, em relação as alegações de inconstitucionalidade tecidas pela recorrente em sua peça recursal, as afasto em razão da incompetência deste Colegiado para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009 a seguir ementada:

“Súmula CARF nº 2

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

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

No que tange ao mérito da questão, assiste parcial razão a recorrente conforme será demonstrado adiante.

Antes, devem ser analisados pontos suscitados na peça recursal e que não socorrem a recorrente.

Com relação a tese de que o auto de infração não poderia ter sido lavrado pelo fato de a questão estar sob apreciação judicial, em Mandado de Segurança Coletivo que contesta o teor da IN 71/2001, o argumento é improcedente.

A decisão liminar proferida no Mandado de Segurança Coletivo nº 2003.34.00.000071-8, em 27 de dezembro de 2001, impetrado pela Câmara Brasileira do Livro, cujo trâmite se deu perante a Seção Judiciária do Distrito Federal fora nos seguintes termos:

"Pelo exposto e transcrito, DEFIRO O PEDIDO DE LIMINAR para, apenas e tão-somente, determinar à autoridade impetrada que se abstenha "de praticar qualquer ato emergente da Instrução Normativa nº 71/2001, susceptível de embaraçar ou de impedir a livre fruição, pelos associados da Impetrante, da imunidade tributária assegurada pelo art. 150, inciso VI, letrada "d", da Constituição Federal, nas operações que vierem a realizar com papel destinado à impressão de livros, jornais e

periódicos, especialmente o previsto no artigo 1º da assinalada Instrução Normativa", tal como posto no item "b" do pedido."

Como visto, a decisão não garante nenhum direito à recorrente em relação a não obrigatoriedade de entrega da DIF - Papel imune.

instância: Importante transcrever a correta análise feita por ocasião do julgamento de 1ª

"Pois bem. A impugnante carrou ao processo cópia do inteiro teor da petição inicial da reportada ação mandamental de natureza coletiva, com pedido de concessão de liminar, impetrada pela CÂMARA BRASILEIRA DO LIVRO (fls. 91/117), assim como da decisão interlocutória que deferiu o pedido liminar (fls. 118/120), do recurso de apelação (fls.121/135) e também da Medida Cautelar Inominada, incidental à apelação interposta, em face da decisão que recebeu a apelação apenas no efeito devolutivo, "a fim de conceder ao apelo o efeito SUSPENSIVO" (fls. 136/148), que estaria pendente de julgamento à época do protocolo da peça impugnatória. Não acostou aos autos cópia da sentença exarada na ação mandamental que, segundo a própria impugnante, decidiu pela extinção do processo sem julgamento de mérito, em face da perda de objeto.

Verifica-se que a impugnante não fez prova de que efetivamente seja associada da impetrante da ação judicial, o que lhe garantiria o abrigo dos efeitos das decisões nela proferidas. Entretanto, pelo que será argumentado, não vislumbro a necessidade de que aquela prova seja eventualmente trazida aos autos.

Cabe, portanto, transcrever o objeto da ação judicial referida pela impugnante, tal como contido no pedido que conclui a petição inicial (fls. 116/117):

'REQUER a concessão de MEDIDA LIMINAR - INAUDITA ALTERA PARTS para o fim e efeito de determinar:

a) o acolhimento pela autoridade coatora ou por quem lhe faça às vezes, da inscrição no registro especial instituído pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, de todos os associados da Impetrante, independentemente da existência ou não dos antecedentes fiscais federais, previstos no art. 4º, inciso III, da Instrução Normativa SRF nº 71/2001, em seus nomes e/ou em nome dos seus sócios, diretores, gerentes, administradores e procuradores;

b) que a autoridade coatora se abstenha de praticar qualquer ato emergente da Instrução Normativa nº 71/2001, suscetível de embaraçar ou de impedir a livre fruição, pelos associados da Impetrante, da imunidade tributária assegurada pelo artigo 150, inciso VI, letra "d" da Constituição Federal, nas operações que vierem a realizar com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, especialmente o previsto o artigo 1º da assinalada Instrução Normativa.' (ressaltei)

Observa-se, assim, que a ação mandamental não visou expressamente combater a obrigatoriedade de entrega das DIFs-Papel Imune. O objeto da ação centrou-se, inequivocamente, nas questões relativas à própria inscrição no registro especial ("especialmente o previsto no artigo 1º" da IN SRF nº 71/2001).

E, assim penso, pouco importa que o recurso de apelação tenha trazido questionamentos específicos contra a obrigatoriedade de entrega das DIFs-Papel Imune, que não foram objetos da petição inicial. Veja-se, ademais, que, como referenciado pela própria impugnante, a sentença (que, como veremos, não foi revertida pelos recursos da parte interessada) determinou a extinção do feito justamente por perda de objeto.

Assim sendo, entendo que não há que se reconhecer, no caso em análise, a renúncia à instância administrativa, porquanto não restou caracterizada a identidade de objeto entre a ação judicial e a matéria impugnada. Neste caso, decido por tomar conhecimento da impugnação apresentada, que atende os requisitos de admissibilidade.

Como visto, a impugnante não contesta a situação fática que deu azo ao lançamento impugnado: o atraso na entrega das declarações. Protesta ela pela nulidade do lançamento porquanto estava amparada por medida liminar que lhe garantia a desobrigação de entrega das declarações. No mérito, combate a exorbitância da multa aplicada, pretendendo vê-la reduzida para o valor máximo de R\$ 5.000,00 por declaração entregue em atraso."

Ademais, mesmo que a recorrente estivesse albergada por decisão judicial, há que se levar em consideração o contido no art. 151 do Código Tributário Nacional - CTN, o qual consigna a suspensão da exigibilidade do crédito tributário com liminar ou depósito judicial, entretanto, não há óbice de que o Fisco efetue o lançamento fiscal.

A suspensão encartada no art. 151 do CTN e a medida judicial obtida pela Recorrente impede a Fazenda Pública de adotar medidas coercitivas para exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária, o que não impede o lançamento para constituição do crédito tributário.

Assim, ao caso, teria, ainda, a aplicação do contido na Súmula CARF nº 48:

"Súmula CARF nº 48: A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de auto de infração."

Portanto, o Auto de Infração é o instrumento adequado para a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício de que trata o artigo 142 do Código Tributário Nacional CTN.

Não acolho tal argumento da recorrente.

Trata-se no caso, a DIF - Papel Imune de uma declaração instituída com fundamento na Lei 9.779/99, de caráter acessório e geral, cujo descumprimento sujeita ao

contribuinte ao disposto no art. 505 do RIPI/2002, de acordo com o previsto no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Constata-se, então, que possui previsão legal.

O entendimento do CARF sobre a legalidade da exigência, pode ser ilustrado com a seguinte decisão:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

DECLARAÇÕES ESPECIAIS DE INFRAÇÕES FISCAIS RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE (DIF PAPEL IMUNE). MULTA POR ATRASO OU FALTA NA ENTREGA. LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.

DIF - Papel imune é obrigação acessória amparada no artigo 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999. O atraso na entrega da declaração sujeita ao infrator à pena cominada no 505 no RIPI/2002 (cfr. artigo 57 da Medida Provisória 2.15834, de 27 de julho de 2001) c/c artigo 12 da IN SRF 71, de 24 de agosto de 2001, com a retroatividade benigna do artigo 12, inciso II e parágrafo único da IN SRF 976/2009.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte" (Processo 10830.001378/2006-13; Acórdão 9303-001.456; Relatora Conselheira Nanci Gama; sessão de 31/05/2011)

O Superior Tribunal de Justiça assim entende:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DIF - PAPEL IMUNE. NÃO-APRESENTAÇÃO NO PRAZO LEGAL. PENALIDADES. IN/SRF N. 71/2001. ART. 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA 2.158/2001.

1. A Fundação Universidade de Passo Fundo ajuizou ação ordinária com vista à repetição de indébito de valores referentes ao pagamento de multa imposta com base no art. 57, I, da Medida Provisória 2.158-34/2001, por descumprimento da obrigação acessória de apresentar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF - Papel Imune).

(...)

4. A legislação tributária não deixa dúvidas de que a Fundação recorrente estava obrigada à apresentação da "DIF-Papel Imune", independentemente de qualquer notificação por parte da Receita Federal, sob pena de sujeitar-se à aplicação da penalidade pecuniária. Assim, ao descumprir a referida obrigação acessória, a recorrente ficou à mercê das sanções dispostas no art. 57 da MP 2.158-34/2001.

5. O art. 57, I, da MP 2.158-34/2001 estabeleceu a multa por descumprimento de obrigações acessórias em R\$ 5.000,00 por mês-calendário.

6. Na hipótese dos autos, tem aplicação a Instrução Normativa da SRF 71/2007, que instituiu obrigação tributária acessória consistente na apresentação da DIF-Papel Imune à Secretaria da Receita Federal, que deverá ser feita até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores. (...) (REsp 1222143/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/02/2011, DJe 16/03/2011)

Ocorre que, sobreveio a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, resultado da conversão da Medida Provisória nº 451/2008, que tratou da matéria nos seguintes termos:

"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."

Assim, tem-se que a nova legislação estipulou penalidade mais benéfica ao contribuinte.

O Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 106, inciso II, alínea c, dispõe, expressamente, que

"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."

O dispositivo aplica-se ao caso concreto, em razão de se tratar de norma mais benigna ao contribuinte, em matéria de penalidade. Anteriormente, a multa aplicada equivalia ao número de meses-calendário em atraso, o que resultava na aplicação de multa (penalidade) por demais gravosa ao contribuinte, a depender, inclusive, da demora, por parte do Fisco, em aplicá-la.

Com a superveniência da Lei nº 11.945/2009, a penalidade passou a ser exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada, e não mais a quantidade de meses em atraso.

Por se tratar de penalidade, é evidente e cristalina a sua natureza de matéria de ordem pública, fato que torna possível a sua apreciação por este órgão de julgamento, sendo lícita e legítima a aplicação do novo texto legal à hipótese versada, ainda que não instada a tanto.

No caso concreto, aplicou-se a multa no valor total de R\$ 285.000,00, de multa pela não apresentação no prazo estabelecido da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - PAPEL IMUNE), referente aos 2º trimestre de 2002 e 3º trimestre de 2002.

No cálculo, considerou-se, por mês em atraso, a multa de R\$ 5.000,00, resultando no valor de R\$ 285.000,00.

Com a sistemática mais benéfica, estabelecida pela Lei nº 11.945/2009, a multa de R\$ 5.000,00, para empresas não enquadradas como micro e pequenas, deve ser exigida em relação a cada obrigação em atraso, no caso, 2 (dois) trimestres.

No total, portanto, a multa que deverá incidir, conforme o exposto, será no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais - 2 trimestres x R\$ 5.000,00).

Nestes termos, tem decidido o CARF, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisões a seguir colacionadas:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

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 nos seguintes comandos normativos: art. 16 da Lei nº 9.779/99; art. 57 da MP nº. 2.158-35/ 2001; 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.

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.

Recurso Especial do Procurador negado." (Processo 11080.001057/2006-01; Acórdão 9303-005.273; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 21/06/2017)

"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, 31/10/2004, 10/02/2005

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 2.158-35/ 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.

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.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte." (Processo 19515.000759/2005-33; Acórdão 9303-004.953; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 10/04/2017)

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator