



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.000814/2005-95
ACÓRDÃO	3001-003.804 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A5 EDITORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 01/02/2003, 01/08/2003

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO DE CONFISCO.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA “DIFPAPEL 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, de 19/01/1999; art 57 da Medida Provisória nº. 2.15835, de 24/08/2001; arts. 11 e 12 da Instrução Normativa/SRF nº 71, de 24/08/2001 e arts. 212 e 505 do Decreto nº. 4.544, 26/12/2002 (RIPI/2002).

OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DA “DIFPAPEL IMUNE”.

Nos termos do parágrafo único do art. 2º da IN/SRF nº. 159, de 16/05/2002, a apresentação da DIFPapel Imune é obrigatória para aqueles possuidores do registro especial, mesmo que não tenha ocorrido operação com papel imune no período.

SÚMULA CARF – A FALTA OU ATRASO NA APRESENTAÇÃO DA DIF-PAPEL IMUNE DEVE SER COMINADA EM FALOR ÚNICO POR DECLARAÇÃO NÃO APRESENTADA NO PRAZO TRIMESTRAL.

Súmula CARF nº 151

Aplica-se retroativamente o inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009, referente a multa pela falta ou atraso na apresentação da “DIF Papel Imune” devendo 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, consagrando-se a retroatividade benéfica nos termos do art. 106, do Código Tributário Nacional. (DN)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para aplicação da multa em razão da Súmula CARF nº 151.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ / BEL, face sua clareza e objetividade que nos informa os fatos e a base legal que não homologou o PER/DCOMP perquirido, o adoto até seu julgamento. Confira:

Relatório

Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 64/66, 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 4º trimestre de 2002 e o 2º trimestre de 2003, atingiu o montante de R\$ 180.000,00.

O lançamento fundamentou-se nas disposições contidas nos seguintes comandos normativos: art. 4º do Decreto-Lei nº 1.680/79; art. 507 e parágrafo único c/c art. 368 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02); art. 1º e 10 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 71/2001.

A ação fiscal foi realizada conforme determinação contida no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.90.00-2004-02799-9 (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. 05 e 08), datados de 21/10/2004 e 25/10/2004. E como as declarações foram entregues após os prazos regulamentares, a autoridade fiscal lançou as multas pelo atraso na entrega, computadas por mês de atraso, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 63).

Importa relatar que inicialmente fora lavrado o auto de infração de fls.58/60, do qual o sujeito passivo foi cientificado em 23/03/2005, por meio de correspondência encaminhada com Aviso de Recebimento (fl. 62), e em relação ao qual foi protocolada, em 05/04/2005, a impugnação de fls. 71/83.

Posteriormente foi lavrado o auto de infração retificador, que se prestou a majorar a penalidade inicialmente aplicada em face da constatação de erro na contagem do prazo de atraso na entrega da DIF-Papel Imune relativa ao 4º trimestre de 2002.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento retificador em 13/04/2005, por meio de correspondência encaminhada com Aviso de Recebimento (fl. 68), tendo protocolado sua impugnação em 02/05/2005, conforme peça de fls. 187/199 (firmada por procuradores regularmente estabelecidos, fls. 84/93), e anexos que a seguem, na qual aduz, em síntese, que:

- a) a sociedade está extinta desde 31/10/2002, conforme comprova cópia do instrumento particular de distrato social, anexado à peça reclamatória, “cujo registro se encontra nos arquivos do 9º Tabelião de Notas da Capital/SP (doc. Anexo)”. E em razão da extinção “operou-se o cancelamento da empresa junto aos Fiscos Estadual e Municipal (docs. Anexos), emitindo-se declarações fiscais federais indicando a inatividade da empresa (docs. Anexos)”. Nesse caso, desde então não estava mais sujeita a cumprir nenhuma outra obrigação fiscal “além da comunicação do pedido de cancelamento junto aos órgãos fiscais”;
- b) cumpriu voluntariamente com as obrigações de entrega das declarações objetos do lançamento, tendo as entregado em 21 e 25/10/2004, antes de ter sido intimada a regularizar sua situação, em 12/01/2005. Neste caso, deve incidir na espécie o benefício da

denúncia espontânea, prescrito no art. 138 do CTN, excluindo-se sua responsabilidade pela infração apontada. “Requer, pois, em sede liminar a recepção dessa preliminar, deferindo-se o pedido de cancelamento do auto de infração, seu respectivo procedimento fiscal, posto que posteriores à denúncia espontânea”;

- c) não está correta a interpretação dada pela autuante para o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001;
- d) em primeiro lugar “porque não se pode cindir a norma legal, aproveitando-se dela o que interessa, rejeitando-se o que prejudica – posto que o entendimento do que seja mês calendário nas situações das normas acima citadas pertinem como o próprio artigo 7º, da Medida provisória 16/2001 registra”;

(....)

Apesar de esforço defensivo não foi o suficiente para alterar o lançamento, já que em sessão realizada no dia 06 de novembro de 2008 a 3ª Turma da DRJ/RPO exarou Acórdão sob nº 14-21.355, julgando improcedente a Impugnação, por unanimidade de votos, mantendo o crédito tributário exigido.

Por meio do AVISO DE RECEBIMENTO – ECT, a Recorrente teve ciência do Acórdão supramencionado, no dia 10 de novembro de 2009.

No dia 1º/12/2009 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em apertada síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. PRELIMINARES

3.1. Dos efeitos da extinção da empresa sobre a exigência da DIF – Papel Imune do 4º trimestre de 2002.

Alega que a Recorrente encerrou suas atividades em 31.10.2002 e, em face da legislação de regência a sua obrigação legal de apresentar a DIF – Papel Imune do 4º trimestre de 2002 seria em janeiro de 2003, estava extinta relativo a multa de atraso pela entrega das declarações. Juntou documentos e sustenta a sua tese na IN SRF nº 71/2011 alterada pelo artigo 1º da IN SRF nº 134 de 08.02.2002.

A DRJ enfrentou o tema com muita maestria e, diante da clareza, peço vênia para fazer as minhas razões/motivações de negar provimento à presente preliminar as mesmas dela, adotando-a. Assim foram as razões/motivações:

Extinção da empresa – efeitos

A este respeito, cumpre trazer à baila disposições contidas na Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002, norma vigente à época dos fatos aqui analisados, a qual dispôs sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), pertinentes ao assunto sub ‘analisís’:

Do Cancelamento da Inscrição no CNPJ

Art. 24. O pedido de cancelamento de inscrição no CNPJ, por extinção da pessoa jurídica ou de qualquer de seus estabelecimentos, será único e simultâneo para todos os órgãos convenientes a que estiver sujeito.

(...)

§ 20. O cancelamento da inscrição no CNPJ produzirá efeitos a partir da data da extinção da pessoa jurídica.

(...)

§ 22. Considera-se data de extinção, a data:

I - de deliberação entre seus membros, nos casos de incorporação, fusão e cisão total;

II - da sentença de encerramento, no caso de falência;

III - da publicação, no Diário Oficial da União, do ato de encerramento da liquidação, no caso de liquidação extrajudicial promovida pelo Banco Central em instituições financeiras;

IV - de expiração do prazo estipulado no contrato, no caso de extinção de sociedades com data prevista no contrato social;

V - do registro de ato extintivo no órgão competente, nos demais casos;

VI- do arquivamento da decisão de cancelamento de registro pela Junta Comercial, com base no art. 60 da Lei no 8.934, de 18 de novembro de 1994.

Nesse passo, cabe trazer à colação dispositivos da Lei nº 8.934, de 18 de novembro de 1994, que dispôs sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e atividades afins, pertinentes à matéria aqui analisada, verbis:

Art. 1º O Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, subordinado às normas gerais prescritas nesta Lei, será exercido em todo o território nacional, de forma sistêmica, por órgãos federais e estaduais, com as seguintes finalidades;

I - dar garantia, publicidade, autenticidade, segurança e eficácia aos atos jurídicos das empresas mercantis, submetidos a registro na forma desta Lei;

II - cadastrar as empresas nacionais e estrangeiras em funcionamento no País e manter atualizadas as informações pertinentes;

(...)

Art. 2º Os atos das firmas mercantis individuais e das sociedades mercantis serão arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins, independentemente de seu objeto, salvo as exceções previstas em lei.

(...)

Art. 3º Os serviços do Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins serão exercidos, em todo o território nacional, de maneira uniforme, harmônica e interdependente, pelo Sistema Nacional de Registro de Empresas Mercantis - SINREM, composto pelos seguintes órgãos:

I - o Departamento Nacional de Registro do Comércio, órgão central do SINREM, com funções supervisora, orientadora, coordenadora e normativa, no plano técnico; e supletiva, no plano administrativo;

II - as Juntas Comerciais, como órgãos locais, com funções executora e administradora dos serviços de registro.

(...)

Art. 32. O Registro compreende:

(...)

II - o Arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, **dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas**; (...)

Tem-se, portanto, que, perante o CNPJ, e é isso que aqui importa, os efeitos do cancelamento da inscrição só se operam a partir do registro do ato extintivo (no caso, o distrato social) na Junta Comercial. E a impugnante não trouxe aos autos a prova de que tenha registrado seu distrato social naquele órgão.

A este respeito, limitou-se a apresentar cópia de “Instrumento Particular de Distrato Social de Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada” (fls. 121/123), a qual, segundo alega, teria sido arquivada no “9º Tabelião de Notas da Capital/SP”. Verifica-se, em verdade, que os selos do referido Tabelionato,

constantes naquela cópia, tratam-se de meras certificações de autenticações das cópias.

Constato, ademais, que a situação de cancelamento da inscrição do sujeito passivo perante o cadastro dos Fiscos Estadual e Municipal, conforme provas trazidas pela própria impugnante (fls. 124 e 128, respectivamente), está datada, em ambos os casos, de 30/09/2003 (posteriormente, portanto, às datas dos fatos geradores das multas aplicadas por meio do lançamento em análise). É possível que esta tenha sido a data do efetivo arquivamento do distrato social no órgão competente (a Junta Comercial).

E como prescreve o art. 16, inc. III, do Decreto nº 70.235/72 (que regulamentou o Processo Administrativo Federal), é dever da impugnante apresentar, desde já, as provas que fundamentam sua alegação.

Destarte, como a impugnante não carrou ao processo a prova de que tenha arquivado seu distrato social junto à Junta Comercial (órgão legalmente competente para tanto) em data anterior aos fatos geradores das multas lançadas, devidas eram as entregas das DIFs - Papel Imune do 4º trimestre de 2002 e o 2º trimestre de 2003.

Devo consignar, outrossim, que ainda que fosse considerada a data de 31/10/2002 (que constou no referido distrato social), para efeitos da extinção da empresa, ainda sim devida seria, pelo menos, a entrega da declaração relativa ao 4º trimestre de 2002, que compreende mês em que a empresa ainda não havia sido extinta.

Desta forma, nas mesmas razões da decisão anatematizada, rejeito a preliminar.

3.2. Da denúncia espontânea, seus efeitos

Objurga a decisão da DRJ sob a alegação de que ela entende que a denúncia espontânea se aplica apenas à obrigação principal, mas esse não é o melhor entendimento, segundo ela, do dispositivo legal, considerando que o lançamento em tela não se trata de lançamento por homologação, e a obrigação principal guarda relação com a existência da acessória 'que apenas, pretende, com a DIF- PAPEL IMUNE verificar da imunidade tributária constitucional do artigo 150, VI, alínea 'd', não incidindo qualquer pagamento sobre o fato gerador tributário que é imune'.

Para Recorrente, não há disposição de lei que restringe o alcance da denúncia espontânea em face da obrigação acessória e, não havendo é desarrazoada a inteligência da decisão recorrida.

Diz ainda que há nos autos demonstração que a denúncia espontânea se deu antes da ação fiscal e seu consecutivo lançamento.

Nessas razões requer usufruir da benesse da denúncia espontânea, cancelando o lançamento.

A denúncia espontânea é um instituto previsto no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN) que exclui a responsabilidade do contribuinte pelas multas aplicadas caso ele confesse voluntariamente a infração antes de qualquer procedimento fiscal. No entanto, há algumas restrições importantes.

São requisitos essenciais para a caracterização da denúncia espontânea: i) confissão da infração, ii) pagamento do tributo e juros de mora e, iii) anterioridade ao procedimento fiscal.

No caso em tela o que se tem é a mora na entrega de declarações diante da omissão registrada no sistema de controle do FISCO, por parte da Recorrente. O que desagua na inexistência da suposta denúncia espontânea.

Quanto a inexistência de dispositivo legal prevendo a impossibilidade de denúncia espontânea em obrigação acessória, tenho que o artigo 138 do CTN prevê a exclusão de responsabilidade por multas quando o contribuinte confessa espontaneamente a dívida antes de qualquer procedimento fiscal.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se fôr o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Diante do exposto, rejeito a essa preliminar.

3.3. Do valor da multa moratória

Alega que a Constituição Federal não permite efeitos confiscatórios dos tributos e, em razão maior está proibido o uso oblíquo da vedação constitucional sobre a obrigação acessória.

Sustenta:

- (...)
- Certamente, não faz sentido deferir imunidade à obrigação principal do papel imune, mas exacerbar a multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário pela não apresentação, no prazo legal a DIF-PAPEL IMUNE.
- A DIF-PAPEL IMUNE NÃO GUARDA QUALQUER RELAÇÃO DE FATO E JURÍDICA COM O FATO GERADOR DA DIF-BEBIDAS.
- A IN SRF n. 325/2003 referente à DIF-BEBIDAS, EM SEU ARTIGO 3º INCISO I, HÁ EXPRESSA COMINAÇÃO LEGAL de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário: o que não ocorrer na DIF-PAPEL IMUNE na IN

SRF 71/2001 e IN SRF 134/2002 que não trás qualquer menção à multa de R\$ 5.000,00 por atraso ou falta de apresentação da DIF-PAPEL IMUNE.

- Ora, se não há previsão legal no texto próprio instrução normativa que rege a obrigação legal da DIF-PAPEL IMUNE, falta previsão legal para a imposição da multa, cujo valor não pode ser sacado de legislação alhures para consolidar a multa que se mostra desproporcional e de evidente caráter confiscatório de tributo, ainda, que por via obliqua da exigência da obrigação ACESSÓRIA, a qual repita-se não tem nenhuma expressão pecuniária.

- (...)

Ao final requer decisão vindoura que acolha a presente preliminar no sentido de cancelamento do lançamento fiscal, face contrariar a lei.

Como se observa, deseja a Recorrente o reconhecimento de confisco em razão de não existir previsão legal para imposição da multa pelo atraso de apresentação de obrigação acessória referente DIF-PAPEL IMUNE.

Em verdade, como dito, a vedação ao confisco é um dos pilares fundamentais do Direito Tributário brasileiro, estabelecido pela Constituição Federal, inciso IV, do artigo 150, cujo qual proíbe a utilização de tributos com efeitos confiscatórios, mas que não cabe à corte a pronúncia quanto a sua legalidade ou não, conforme Súmula nº 2 CARF.

E, quanto a ausência de legislação para determinar a multa, equivocada é a posição recursiva, quando a alega. Vejamos:

Lei nº. 9.779, de 19/01/1999

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 2.15825, de 24/08/2001

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.

Instrução Normativa/SRF nº 71, de 24/08/2001

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.

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. (redação dada pela IN/SRF nº.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.

Decreto nº. 4.544, 26/12/2002 (RIPI/2002)

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).

(...)

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).

Diante da situação legal e acima apontada, há de se conferir que a multa lançada tem previsão, seja na IN SRF 71/2001 atualizada pela IN/SRF nº 134 de 2002.

Entretanto, com a nova Súmula CARF nº 151 de 2020, ela deve ser cominada em valor único por declaração não apresentada no prazo trimestral. Confira:

Súmula CARF nº 151

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Aplica-se retroativamente o inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009, referente a multa pela falta ou atraso na apresentação da “DIF Papel Imune” devendo 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, consagrando-se a retroatividade benéfica nos termos do art. 106, do Código Tributário Nacional. (DN)

Acórdãos Precedentes:

9303-006.670, 9303-006.734, 3201-004.121, 9303-005.273, 9303-004.949, 3201-002.860 e 3101-001.160.

(**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, deve ser assim o posicionamento do julgador, por força vinculante que os dispositivos sumulares têm.

4. MÉRITO

Sustenta que improcedem os lançamentos em razões, segundo ela em seu remédio recursivo, onde o mérito se confunde com as preliminares, considerando:

1. Que os lançamentos fiscais foram promovidos indevidamente, em razão da denúncia espontânea;
2. Não foi considerado a extinção regular da Recorrente;
3. Que a multa de cinco mil reais por mês calendário se mostra arbitrário;
4. Que não há previsão legal para o lançamento da multa;

Entretanto, todas as questões acima foram enfrentadas e nenhuma logrou êxito para modificar o lançamento, exceto por força de súmula que alterou a forma temporal para o lançamento.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do remédio recursivo, rejeitando as preliminares, dando parcial provimento para aplicação da multa em razão da Súmula CARF nº 151.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa