

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

**Processo nº** 19515.000822/2005-31  
**Recurso nº** 269.128 Voluntário  
**Acórdão nº** **3803-01.041 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2010  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA REGULAMENTAR - (DIF-PAPEL IMUNE)  
**Recorrente** GLOBAL EDITORA E DISTRIBUIDORA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2002

DIF-PAPEL IMUNE. ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. PENALIDADE.

A não-apresentação, ou a apresentação da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune após o prazo estabelecido para a entrega dessa declaração, sujeita o contribuinte à aplicação da multa instituída na legislação para o descumprimento dessa obrigação acessória.

**NORMA PENAL MAIS BENIGNA. RETROAÇÃO.**

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

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

O processo administrativo fiscal não é foro hábil para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade, por se tratar de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

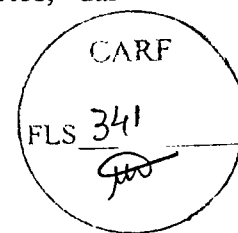
O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária. (Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes.)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

  
ALEXANDRE KERN - Presidente.

  
DANIEL MAURÍCIO FEDATO - Relator.



EDITADO EM: 28/04/2011

Participaram ainda da sessão de julgamento os Conselheiros: Belchior Melo de Sousa e Hécio Lafetá Reis, Antônio Mário de Abreu Pinto e Elias Fernandes Eufrásio.

## Relatório

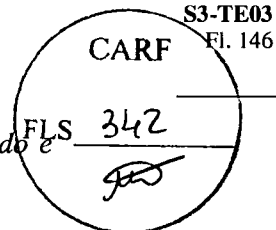
Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 204/235) interposto pela empresa Global Editora e Distribuidora Ltda contra o Acórdão (nº 14-21.163) proferido pela Fazenda Nacional em 23.10.08, que apenas reduziu a multa exigida de R\$ 480.000,00 para o montante de R\$ 435.000,00.

A matéria em questão origina-se em um Auto de Infração (37/40) lavrado em 08.04.05, correspondente aos fatos gerados relativos ao período compreendido entre o 1º trimestre/2002 e o 3º trimestre/2002, oriundo do descumprimento de obrigação acessória prescrita na IN da 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), exigindo da Requerente a exigência fiscal epigrafada acima.

A cronologia dos fatos demonstra que, em 12.01.2005 o Termo de Intimação Fiscal (fl. 05), sob determinação do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2004-02808-1 (fl. 01), intimou a Autora a regularizar sua situação fiscal em relação às entregas das DIFs-Papel Imune, a esse respeito a Autora justificou-se apresentando Mandado de Segurança nº 2002.34.00.000071-B (fls. 32 e 33) ajuizada pela Câmara Brasileira do Livro onde a referida está filiada, o teor da peça cinge-se em “...deferir para determinar a autoridade impetrada que se abstenha de praticar qualquer ato emergente da Instrução Normativa 71/2001...”

Em sua Impugnação (fls. 52/81) ingressa 17.06.05, requereu ao insubsistência do Auto de Infração, cingindo sua argumentação pelo fato de estar munida com Mandado de Segurança, para o pleito apresentou em suma as seguintes alegações:

*"a) foi alcançada pelos efeitos da liminar proferida em sede de Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela Câmara Brasileira do Livro, em substituição aos seus associados (doc. 07), obtendo provimento judicial no sentido de desonerá-la: a) do registro especial, e, como corolário lógico e legal, da apresentação das DIF-Papel Imune; b) de toda e qualquer exigência contida na Instrução Normativa SRF nº 71/2001, que viesse a impedir ou embaraçar a livre fruição da imunidade estabelecida no artigo 150, inciso VI, letra "d", da Constituição Federal". Referida ação foi impetrada em 27/12/2001, perante a 2 Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, sob nº 2002.34.00.000071-8. E assim sendo, verifica-se "a total*



*inconsistência do auto de infração", que viola direito líquido e certo da impugnante;*

*b) o provimento judicial "teve o efeito de excepcionar as associadas do rol de empresas aludidas no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 71/2001, desobrigando-as, pois, da apresentação das DIF-Papel Imune, por força da própria norma instituidora dessa obrigação acessória, qual seja o art. 10 da citada Instrução Normativa, que condiciona a obrigatoriedade da apresentação das DIF-Papel Imune, apenas às pessoas abrangidas pelo artigo 1º dessa mesma Instrução";*

*c) "os efeitos da liminar operam em todos os seus termos e efeitos impedindo qualquer ato da Receita Federal contra a Impugnante, emergente da Instrução Normativa nº 71/2001", porquanto a ação encontra-se em fase de julgamento de apelação;*

*d) não obstante a invalidade da norma que fundamentou o lançamento, a autoridade fiscal "não observou com atenção os limites da multa aplicada, conforme preconizam o artigo 11, da Instrução Normativa SRF nº 71 (alterado pelo artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 134) e o artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 159. Isto porque o autuante considerou 30/04/2002 como a data de vencimento da DIF-Papel Imune relativa ao 1º trimestre de 2002, quando o correto é 30/07/2002. E também porque não considerou como termo final a data da entrega das declarações, ocorridas no dia 24/01/2005 ("conforme protocolo de entrega docs. 12/13/14/15 e 16), e sim a data de lavratura do auto de infração (abril de 2005). Neste caso, está sendo computado indevidamente um excesso de 4 meses de atraso na entrega;*

*e) a IN SRF nº 71/2001 é inconstitucional "sob o prisma de regular limitação ao poder de tributar sem observância de prévia lei complementar". A imunidade "não comporta restrição de seu gozo e fruição", tal como o condicionamento a prévio registro especial e a apresentação das DIF-Papel Imune. Isto porque "a norma constitucional da imunidade cria um campo de incompetência" que não pode ser invadido pelo legislador ordinário. "Portanto, qualquer regra tendente a regular ou criar condicionantes de gozo da imunidade prevista no artigo 150, IV, "d", da Constituição Federal somente se legitima através de Lei Complementar, nunca, jamais via Instrução Normativa". É este o entendimento exarado pelo Ministério Público Federal no referido Mandado de Segurança Coletivo (doc. 10);*

*f) a IN SRF nº 71/2001 também é inconstitucional "para ampliar ou modificar o registro especial instituído pelo Decreto-lei nº 1.593/77". Isto porque referido diploma foi recepcionado pela CF/88 com status de lei complementar, não podendo, portanto, ser alterado por norma de hierarquia inferior;*

*g) a Medida Provisória (MP) nº 2.158-34/2001, por acrescentar o § 6º ao artigo 1º do Decreto-lei nº 1.593/77, também é*

*inconstitucional, porque a CF/88 veda a utilização de MP com o fim de alterar matéria reservada à lei complementar;*

*h) é ilegal a multa prevista no art. 57 da MP nº 2.158-34/2001, a qual "representa a antítese da garantia a imunidade inscrita no artigo 150, inciso VI, letra 'd', aniquilando a sua natureza, objetivo e função social!". Referida penalidade viola os princípios constitucionais da isonomia, da individualização da pena, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da "proibição do excesso que serve de parâmetro ao legislador quando edita normas, especialmente as que contêm cláusula penal". Assim sendo, "transparece totalmente inadequada e ilegal a estipulação de multa sem qualquer parâmetro com a obrigação principal, que no caso sequer existe, em face da imunidade tributária!";*

*i) é também ilegal a exigência de multa de caráter continuado. A teor do disposto no art. 11 da IN SRF nº 71/2001, o raciocínio lógico permite concluir que a não apresentação das DIFs-Papel Imune "importaria em quatro multas por ano, cada uma no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). Porém, contrariando o senso lógico e os princípios de justiça, o artigo 57 da Medida Provisória supra citado determina a aplicação da multa por mês de atraso da obrigação acessória — entrega das DIFs-Papel Imune!". Isto porque a pena acaba por ser "renovada e repetida todos os meses, apesar de não se registrar qualquer descumprimento da norma, já que a Impugnante não está obrigada a apresentar a DIF-Papel Imune, a cada mês calendário!!!"*

*j) a multa aplicada também viola os princípios constitucionais da vedação do confisco, do direito de propriedade e livre exercício da atividade empresarial. E "a norma penal aplicada, desconsidera o fato de que na hipótese, não há a ocorrência de evasão ou prejuízo de receitas pelo Fisco ou omissão de dados". Assim sendo, o mero atraso na entrega das declarações, apenas instrumentos auxiliares do controle e fiscalização da imunidade, não pode "justificar e legitimar tamanha sanção";*

*k) é "inequívoco que as normas jurídicas gerais e abstratas que estipulam sanções tributárias estão, como as demais unidades do sistema, submetidas aos princípios jurídicos, quer constitucionais gerais, quer constitucionais tributários";*

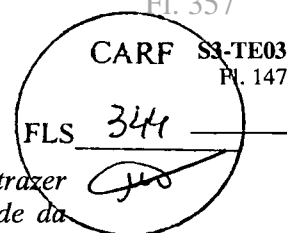
*l) "o princípio constitucional da razoabilidade deve servir de barreira limitativa à discricionariedade da Administração Pública e do próprio Legislador". Assim tem entendido a melhor doutrina;*

*m) a jurisprudência do STF já reconheceu o efeito confiscatório das sanções fiscais em situações análogas a esta, como ocorreu por ocasião do julgamento das ADIn ifs 551/RJ e 1.075/DF;*

*n) a Medida Provisória (MP) nº 2.158-34/2001 "aplica-se originalmente às legislações sobre Contribuições para Seguridade Social — COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público — PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda. Assim, a sua transmutação para atingir a obrigação acessória referente à*



*da*



*operação imune praticada pela impugnante, acaba por trazer distorções não previstas na legislação e macula finalidade da norma!". E, ademais, o art. 57 da referida MP aplica-se "somente na hipótese de descumprimento de prazos, quando solicitados as informações ou os esclarecimentos pelo Fisco!". E, como visto, a impugnante atendeu à intimação fiscal, regularizando sua situação. Portanto, a teor do disposto no art. 112 do CTN, deve-se interpretar a norma de "forma mais benéfica ao impugnante, não lhe cabendo nenhuma imposição de multa, frente aos comandos legais supra citados!"*

A Fazenda Nacional não entendeu assim, como já citado ao primeiro parágrafo deste Relatório, sua argumentação para manter o lançamento e apenas reduzir a multa, estribou-se em síntese nas seguintes fundamentações:

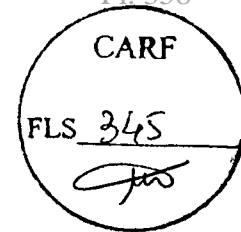
- a) Não há reconhecimento pelo fato de que a ação mandamental não visou expressamente combater a obrigatoriedade de entrega das DIFs-Papel Imune. O objeto da ação centrou-se, inequivocamente, nas questões relativas à própria inscrição no registro especial, especialmente o previsto no artigo 1º da IN SRF nº 71/2001).
- b) E se não há que reconhecer, também não há caminho para a análise da renúncia à instância administrativa, porquanto não restou caracterizada a identidade de objeto entre a ação judicial e a matéria impugnada.
- c) Também aduziu as seguintes razões: *"Como visto, a impugnante não contesta a situação fática que deu azo ao lançamento impugnado: a mora na entrega das DIFs-Papel Imune. Seus protestos podem ser concentrados em quatro aspectos: 1) a existência de provimento judicial que lhe teria assegurado a desobrigatoriedade de entrega das declarações; 2) a inconstitucionalidade/ilegalidade das normas que fundamentaram o lançamento; 3) os erros no cálculo da multa aplicada, quanto aos termos inicial e final do prazo de atraso; 4) a aplicação do art. 112 do CTN, à espécie."*
- d) Quanto ao alcance do provimento judicial entendeu que: *"... ao contrário do que alega a impugnante, tal decisão não está assegurando qualquer direito de os associados da impetrante deixarem de cumprir com a obrigação acessória de entrega das declarações (prescrita no art. 10 da IN SRF nº 71/2001), até porque seu cumprimento não "embaraça ou impede a livre fruição" da imunidade tributária. Em outros termos, referida decisão..."*

A decisão teve a Ementa vazada nos seguintes termos:

**“ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

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

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**



*Data do fato gerador: 01/05/2002, 01/08/2002, 01/11/2002*

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

*A decisão liminar argüida, posteriormente 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.*

**DIF-PAPEL IMUNE. 1º TRIMESTRE DE 2002. VENCIMENTO.**

*O vencimento da DIF-Papel Imune relativa ao 1º trimestre de 2002 ocorreu em 30/07/2002, conforme prescrito na IN SRF Nº 134/2002.*

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Data do fato gerador: 01/05/2002, 01/08/2002, 01/11/2002*

**INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA-PENAL. ART. 112 DO CTN. INAPLICABILIDADE.**

*Não há que se cogitar da aplicação, à espécie, do art. 112 do CTN, uma vez que não há dúvidas quanto à interpretação da legislação que rege a matéria.*

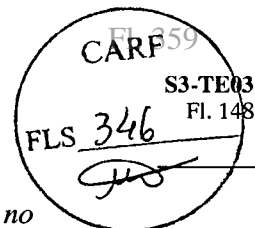
*Lançamento Procedente em Parte.”*

Inconformada a Notificada ingressou extenso Recurso Voluntário (fls. 204/235), raciocinando que o Acórdão não reúne condições de prosperar, endossando o fulcro do Mandado de Segurança. Suas considerações pronunciaram-se em suma da seguinte forma:

*“a) a liminar concedida em sede de mandado de segurança impetrado pela Câmara Brasileira do Livro, excepcionou a Recorrente do rol das empresas obrigadas ao Registro Especial, tratado no artigo 1º da Instrução Normativa SRF no 71/2001 e, portanto, a desonerou da apresentação da DIF - Declaração de Informação — Papel Imune, à luz do disposto no artigo 1º desta mesma Instrução Normativa, que expressamente só atinge as pessoas jurídicas discriminadas no artigo 1º da IN 71/01;*

*b) o auto de infração não respeitou a data de entrega para a contagem dos meses calendários para aplicação da multa, em flagrante violação das Instruções Normativas no 71, 134 e 159 da SRF, majorando ilegalmente o Auto de Infração;*

*c) o registro especial e a apresentação das Declarações de Informação para as empresas que operam com o papel imune é inconstitucional ;*



*d) a multa instituída pelo artigo 57, da Medida Provisória no 2.158/2001, além de ilegal, afronta os princípios da proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva, do direito de propriedade, do livre exercício da atividade empresarial e do não confisco, FOI REVOGADA PELA MEDIDA PROVISÓRIA 451, sendo esta mais benéfica por limitar o valor da multa a R\$ 5.000,00 fixo devendo retroagir os seus efeitos;"*

Com esta sustentação, requer ao Conselho procedência do presente Recurso, para o fim e efeito de declarar insubsistente o Auto de Infração ora atacado, cancelando e nulificando a multa nele contida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual posso apreciá-lo.

O celeuma do presente processo cinge-se na presença de um Mandado de Segurança.

Observa-se que a decisão recorrida, a medida cautelar está em fase de julgamento (conforme extrato emitido do site do Tribunal Regional Federal da Primeira Região - doc. 09), ou seja, a matéria ainda encontra-se *sub judice*, não ocorrendo o trânsito em julgado da sentença denegatória da segurança, ao contrário a mesma está com seu efeito suspenso, até o julgamento da medida cautelar inominada, operando a liminar cassada todos os seus efeitos, principalmente de excluir a impugnante do rol das empresas obrigadas ao registro especial e da entrega das DIF's Papel.

A esse respeito trago colacionado algumas considerações preferidas no Voto do Acórdão da Fazenda Nacional:

"Observa-se, assim, que a ação mandamental não visou expressamente combater a obrigatoriedade de entrega das DIF's-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).

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. E aqui não importa considerar que a impetrante tenha decidido combater especificamente outros aspectos no seu recurso de apelação. Enfim, para o fim de analisar a eventual renúncia à instância administrativa deve-se, tão-somente, observar a eventual identidade entre o objeto da

*ação (tal como contido na petição inicial) e o objeto da autuação.*

*Destarte, 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: a mora na entrega das DIFs-Papel Imune. Seus protestos podem ser concentrados em quatro aspectos: 1) a existência de provimento judicial que lhe teria assegurado a desobrigatoriedade de entrega das declarações; 2) a inconstitucionalidade/ilegalidade das normas que fundamentaram o lançamento; 3) os erros no cálculo da multa aplicada, quanto aos termos inicial e final do prazo de atraso; 4) a aplicação do art. 112 do CTN, à espécie. Pois bem.*

***O alcance do provimento judicial...***

Com essas afirmações supracitadas que foram efetuadas pela Fazenda: “Observa-se, assim, que a ação mandamental não visou expressamente combater a obrigatoriedade de entrega das DIFs-Papel Imune.” e; “...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...” corrobora o arrimo para o entendimento de que não há coligações entre matérias no que tange as esfera administrativa/judicial, razão que descaracteriza concomitância, motivo pelo qual posso apreciar do mérito.

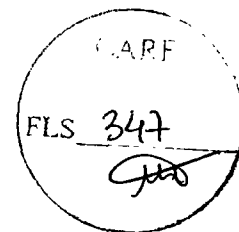
A respeito dessa matéria, apresento entendimento já pacificado nesta Sessão e devido a clareza e proficiência da redação do Voto do Presidente e Conselheiro Alexandre Kern, que bem elucida o assunto, aduzo suas considerações, in verbis:

*“Destaco inicialmente que a obrigação acessória de que se trata – apresentação da DIF-Papel Imune – decorre de deferência legal à Secretaria da Receita Federal – SRF, operada pelo art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, matriz legal do art. 212 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI/2002, abaixo transcrito:*

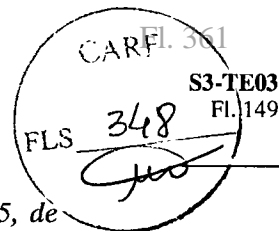
*Art. 212. A SRF poderá dispor sobre as obrigações acessórias relativas ao imposto, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável (Lei nº 9.779, de 1999, art.16).*

*Munida dessa autorização legal, cuja constitucionalidade escapa da competência desse colegiado questionar, a teor da Súmula 2º CC nº 2<sup>1</sup>, a extinta SRF editou a Instrução Normativa SRF nº 71, de 24 de agosto de 2001, mais tarde alterada pela Instrução Normativa SRF nº 101, de 21 de dezembro de 2001, e pela Instrução Normativa SRF nº 134, de 8 de fevereiro de 2002, para criar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune - DIF-Papel Imune (art. 10), instituir a obrigação acessória de apresentá-la (art. 11) e remeter a sanção*

<sup>1</sup> Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007: "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária."



*CA*



para os que a descumprirem ao art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, matriz legal do art. 505 do RIPI/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).*

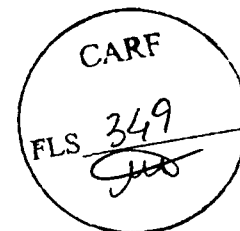
*O recorrente não foge à regra e, assim como todos os inadimplentes do cumprimento de obrigação acessória, penalizados com a multa regulamentada pela IN-SRF nº 71, de 2001, inquina tal sanção de nulidade. O recorrente cita excertos de doutrina que rechaçam a possibilidade de instituição da obrigação acessória em apreço por instrumento normativo infralegal.*

*Não penso assim. O Código Tributário Nacional [CTN], no título II, "Da Obrigação Tributária" ao conceituar a obrigação acessória indica que ela decorre da legislação tributária. O próprio CTN, no art. 96, define o que vem a ser a expressão "legislação tributária" afirmando 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. Portanto, criar uma obrigação acessória não é prerrogativa de lei strictu sensu, nos termos do que rege o CTN.*

*Toda essa digressão é, no entanto, despicienda, no caso vertente. É que a multa de que se trata não foi instituída pela IN-SRF nº 71, de 2001. Essa penalidade, aplicável a todas as hipóteses de descumprimento de obrigações acessórias estabelecidas pela SRF, foi instituída pelo artigo 58 da MP 2.158-34, de 2001, que, por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, encontra-se em vigor até a presente data, com força de lei.*

*Assim, creio ter demonstrado, ainda que de forma concisa, a base em que se sustenta a aplicação da penalidade, rechaçando a nulidade argüida.*

*Cumpre esclarecer, também, já que se trata de argumento recorrente nos recursos voluntários da espécie, que a multa torna-se aplicável a partir da constatação do atraso na entrega da declaração, e não após o prazo estabelecido em intimação fiscal para tanto, independentemente de já ter sido expedido o ato declaratório do registro especial, ou de ter ocorrido movimentação de estoque, conforme claramente especificado nas instruções de preenchimento da DIF-Papel Imune:*



*O declarante deverá selecionar as células correspondentes às atividades do estabelecimento que estiver sendo cadastrado.*

*O campo Nº Registro Especial não é de preenchimento obrigatório para o estabelecimento que não estiver inscrito, mas o programa, quando o declarante acionar a opção "Fechar", emitirá uma mensagem alertando-o para a possibilidade de registrar esse número.*

*As três células que estão à direita do frame "Tipos de Registros/Número de Registro Especial" permitem ao declarante informar que no trimestre não houve movimentação de notas fiscais, produção de publicações ou movimentação de estoques.*

*4 - Célula "Sem informação de Notas Fiscais": assinale caso não tenha havido movimentação de notas fiscais referentes a papel imune, livros, jornais e periódicos no trimestre base da DIF-Papel Imune.*

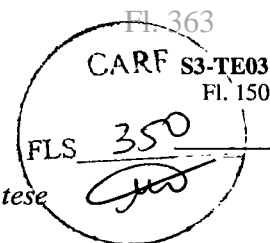
*5 - Célula "Sem informação de Produção Publicações": assinale caso não tenha havido produção de livros, jornais e periódicos no trimestre referência da declaração.*

*6 - Célula "Sem Informação de Movimentação de Estoques": assinale caso não tenha havido movimentação de estoques de papel imune, de livros e de aparas, sobras e papel inutilizado no trimestre referência da declaração.*

*Ou seja, não é a intimação pela Fiscalização que institui o obrigado em mora no cumprimento da obrigação acessória, razão pela qual não prospera a exceção de cumprimento espontâneo da obrigação, antes de qualquer atividade do Fisco. O instituto da denúncia espontânea do art. 138, do CTN não abriga as obrigações de fazer, como é o caso das responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, que não são alcançadas.*

*Destarte, os argumentos trazidos pelo recorrente a penalidade imposta são alegações cujo reconhecimento depende da confrontação do texto legal que estabeleceu a imposição da multa (art. 58 da MP 2.158-34) com o texto constitucional e demais princípios que regem a atividade legislativa. E alegações acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade das normas tributárias não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência legal. O que se julga é a aplicação da norma, não sua validade jurídica. E, como visto, no caso concreto a legislação foi aplicada corretamente no que diz respeito à exigência da penalidade.*

*Princípios constitucionais possuem como destinatário, via de regra, o legislador ordinário, servindo apenas e tão-somente de inspiração e orientação para o exercício da competência legislativa no momento da criação das normas jurídicas que regularão o imposto. Somente a lei, elaborada por quem detém a competência legislativa conferida pela Constituição, assim como as normas constitucionais de eficácia plena e aplicabilidade imediata têm o condão de criar relações jurídicas de direito*



*material. Por este motivo, não há como acatar a tese apresentada pelo recorrente.*

*A rigor, deve ser aduzido que o princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal, sendo que a apreciação de questionamentos de jaez constitucional não é província da atividade de julgamento administrativo empreendida pelo órgão competente no seio da Administração Pública, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo. Por essa mesma razão, afasto, peremptoriamente, qualquer insinuação de que a penalidade de que se trata tenha ferido os princípios da razoabilidade, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da isonomia, ou de que tenha natureza confiscatória.*

*Rejeito também o argumento de que a interpretação da legislação, quanto a quantificação da multa, tenha sido equivocada. Lembro o recorrente que não se trata aqui de uma declaração mensal, mas, ao contrário, referem-se aos trimestres de cada ano. Para vingar a peculiar interpretação proposta pelo recorrente, a redação do art. 57 da MP nº 2.158-34, de 2001, deveria referir-se a trimestre, e não a mês-calendário, como fez.*

*Portanto, entendo que a presente multa foi corretamente aplicada, não sendo o caso de substituí-la, nem de reduzi-la, ao teor do artigo 136 do CTN.*

*Entretantes, a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, em seu art. 1º, § 3º, I e II<sup>2</sup> soterrou de vez a dúvida quanto à legalidade da instituição dessa obrigação acessória por instrução normativa, atribuindo expressamente à SRF essa prerrogativa. A citada lei, em seu § 4º, I e II<sup>3</sup>, também alterou significativamente as penalidades para o descumprimento da obrigação acessória.*

*A multa pela infração que era cumulativa por mês de atraso, foi repartida em duas naturezas, conforme incisos I e II: no primeiro caso, ad valorem incidente sobre os valores apurados em três eventos distintos, com valores limítrofes mínimo e máximo; no segundo, de valor fixo, conforme o porte da sociedade, na hipótese da entrega da DIF-Papel com atraso. Repare-se, ainda, que elas podem ser mutuamente cumulativas.”*

<sup>2</sup> § 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.

<sup>3</sup> § 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.

Desse modo o fato tipificado diz respeito, exclusivamente, a “falta/atraso na prestação de informações”. Não há indicação de que tenha havido omissão de informações sobre operações como papel imune omitidas. Assim, em face da retroatividade na norma penal mais benigna, prevista no art. 106, II, “c” do CTN, à luz das disposições legais citadas, considerando-se que não se trata de sociedade enquadrável como micro ou pequena empresa, a penalidade originalmente aplicada deverá ser reduzida para R\$ 15.000,00 (referente aos 3 fatos geradores: 1º, 2º, e 3º, de 2002) consoante o disposto no inc. II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945, de 2009.

CARF

351



Sob este figurino, voto por dar parcial provimento para reduzir a penalidade aplicável, adequando-o à Lei nº 11.945, de 2009.



Daniel Maurício Fedato





**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por ANTONIO HELIO DA SILVA FREIRE em 29/08/2012 16:00:19.

Documento autenticado digitalmente por ANTONIO HELIO DA SILVA FREIRE em 29/08/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 05/04/2020.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP05.0420.21510.9CC1**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**D749F2C66CD4924434E6487EFAC21CEC80E66E7C**