



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

Processo nº 19515.000842/2005-11
Recurso nº 252.869 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.194 – 3ª Turma Especial
Sessão de 18 de novembro de 2009
Matéria MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO - DIF PAPEL IMUNE
Recorrente CAMBUCI COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.
Recorrida DRJ/RIBEIRÃO PRETO - SP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

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

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

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, em dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a penalidade aplicada para R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), nos termos do voto do relator.



Alexandre Kern Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros Ivan Allegretti, Hélcio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima Ausente, temporariamente, o conselheiro Belchior Melo de Sousa

Relatório

Cuida-se de recurso (fls. 68 a 81) interposto pelo recorrente acima qualificado, contra o Acórdão nº 14-15 361, de 28 de março de 2007, da DRJ/RPO, fls. 56 a 61, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

DIF-PAPEL IMUNE FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

A não -apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos pela legislação, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista.

Lançamento Procedente

Após protestar pela dispensa de arrolamento de bens, na esteira da decisão do STJ proferida nos autos da ADIn nº 1.074, e resumir os fatos relacionados com a lide, o recorrente requer a improcedência do Auto de Infração de fls. 20 e 21 e anexos, alegando, em preliminar, a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa em face da inexistência de demonstração de como foi apurada a penalidade aplicada pelo atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune - DIF-Papel Imune referente ao 2º e 4º trimestres de 2002; 3º e 4º trimestres de 2003, e; ao 1º e 2º trimestres de 2004. Imputa à multa aplicada a violação dos princípios da razoabilidade, da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da isonomia, além de tachá-la de confiscatória.



É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 68 a 81 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RPO nº 14-15.361, de 28 de março de 2007.

Quanto à nulidade arguida, faço minhas as palavras do relator do voto condutor do acórdão recorrido, pois não vislumbro (e o recurso voluntário sequer tentou demonstrar) prejuízo à defesa. Tenho absoluta certeza de que o contabilista Francisco Xavier de Vico Júnior, subscritor do recurso ora *sub judice*, consegue entender a penalidade aplicada, a partir da leitura do termo de fls. 15 e 16 conjugadamente com os demonstrativos de fls. 17 a 19: devendo ser apresentada até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e setembro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores, as DIF's referentes ao 2º e 4º trimestres de 2002; 3º e 4º trimestres de 2003, e; ao 1º e 2º trimestres de 2004 foram apresentadas somente em 03/02/2005, incorrendo portanto em 30, 24, 15, 12, 9 e 6 meses de atraso respectivamente, totalizando 96 meses de atraso. A R\$ 5.000,00 por mês de atraso, a penalidade montaria a R\$ 480.000,00 se o sujeito passivo não tivesse a direito à redução de 70% (R\$ 144.000,00) por ser optante pelo SIMPLES.

Destaco 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 2¹, 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 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

¹ 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 "

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, despicenda, 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 "Fechou", 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": assinala 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 contra 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.

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.

Entrementes, a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, em seu art. 1º, § 3º, I e II² soterrou de vez a dúvida quanto à legalidade da instituição dessa obrigação acessória por instrução normativa, atribuindo expressamente à RBF essa prerrogativa. A citada lei, em seu §



² § 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, I e II³, também alterou significativamente as penalidades para o descumprimento da obrigação acessória.

A multa pela inflação 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.

No caso presente, 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 com 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 se trata de sociedade enquadrável como micro ou pequena empresa, a penalidade originalmente aplicada deverá ser reduzida para R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), consoante o disposto no inc. II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945, de 2009.

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


Alexandre Kern

³ § 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.