



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

Processo n° 19515.000919/2005-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.403 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria DIF - Papel Imune
Recorrente CALLIS EDITORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

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 2.158-35/2001.

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 Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 19515.000919/2005-44
Acórdão n.º **3301-002.403**

S3-C3T1
Fl. 223

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Paulo Puiatti e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Por economia processual, adoto o relatório elaborado pela decisão recorrida, abaixo transcrito.

Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 71/75, 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 período compreendido entre o 2º trimestre de 2002 e o 2º trimestre de 2003, atingiu o montante de R\$ 650.000,00.

O lançamento fundamentou-se nas disposições contidas nos seguintes comandos normativos: art. 4º do Decreto-Lei nº 1.680/79; art. 505 c/c art. 368 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02); art. 10 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 08.1.90.00-2004-02926-6 (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. 04).

Em atenção à intimação fiscal, a intimada apresentou cópias dos recibos de entrega das declarações que se encontravam omissas (fls. 06/10), datados de 16 e 17/03/2005.

E como as declarações foram entregues após o prazo regulamentar, a autoridade fiscal lançou as multas pelo atraso na entrega, computadas por mês de atraso.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 30/03/2003, por meio de correspondência encaminhada com Aviso de Recebimento (fl. 20), tendo protocolado sua impugnação em 15/04/2005, conforme peça de fls. 22/42 (firmada por procurador regularmente estabelecido, fls. 43/49), e anexos que a seguem, na qual aduz, em síntese, que:

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. 08), 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 2ª 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. 10 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) 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);

e) 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;

f) 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;

g) 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!";

h) 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!!!"

i) 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"; 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";

k) "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;

1) 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 n's 551/RJ e 1.075/DF;

Conclui a impugnante requerendo a declaração de insubsistência do auto de infração.

Ao julgar referida impugnação, a 3ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-21796, de 11/12/2008, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. NÃO COINCIDÊNCIA DE OBJETOS.

Verificado que o objeto da ação judicial em verdade não coincide com a matéria impugnada, há que se tomar conhecimento da impugnação apresentada, prosseguindo-se o julgamento administrativo.

Processo nº 19515.000919/2005-44
Acórdão n.º **3301-002.403**

S3-C3T1
Fl. 227

Lançamento Procedente

Não concordando com o referido julgamento o contribuinte apresentou recurso voluntário trazendo basicamente as mesmas alegações colocadas em termos de sua impugnação, acrescentando porém que deve, subsidiariamente, ser aplicada a retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, uma vez que a legislação posterior trouxe alterações na forma de aplicar a penalidade por atraso ou falta de entrega da DIF – Papel Imune.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Ao teor do relatado, trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte, para exigência da multa prevista no art. 12 da IN SRF nº 71/2001, com supedâneo legal no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001, por ter apresentado em atraso as DIF-Papel Imune, referentes aos anos de 2002 (2º, 3º e 4º trimestres), 2003 (1º e 2º trimestres).

LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA

O contribuinte alega que não poderia ter sido efetuado o lançamento, pois estaria amparada por liminar em mandado de segurança. Entendo que a decisão recorrida abordou bem a questão colocada e concluiu corretamente que a decisão prolatada pelo juiz não tinha o alcance pretendido. Vejamos o que dispôs a decisão liminar:

DEFIRO O PEDIDO LIMINAR para, apenas e tão-somente, determinar à autoridade impetrada que 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 art. 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 no artigo 1º da assinalada Instrução Normativa, tal como posto no item "b" do pedido.

Esta liminar foi posteriormente cassada, porém, mesmo que estivesse em vigor não há nela nenhum dispositivo que determine que o contribuinte estaria dispensado de apresentar a DIF- Papel Imune, cuja exigibilidade estava disposta no art. 10 da IN SRF nº 71/2001. A exigência da apresentação da DIF, não acarreta ao contribuinte nenhum dano à fruição do benefício da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, 'd' da CF.

MÉRITO

Todas as demais questões, podem ser analisadas sob o ponto de vista da legalidade dos atos normativos e por consequência da multa aplicada. Transcreve-se abaixo a fundamentação legal que ampara a autuação perpetrada:

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 2.158-35/2001

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. 1º Os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos estão obrigados à inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, não podendo promover o despacho aduaneiro, a aquisição, a utilização ou a comercialização do referido papel sem prévia satisfação dessa exigência.

(...)

Art. 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.

(...)

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.

Instrução Normativa/SRF nº 159, de 15/05/2002

Art. 2º A apresentação da DIF - Papel Imune deverá ser realizada pelo estabelecimento matriz, contendo as informações referentes a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica que operarem com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos.

Parágrafo único. A apresentação da DIF-Papel Imune é obrigatória, independente de ter havido ou não operação com papel imune no período. (grifei)

Portanto, se a contribuinte adquire e utiliza o papel imune, ela estaria obrigada a apresentar as informações solicitadas pela receita ao amparo do disposto no art. 16 da Lei nº 9.779/99, acima transcrito. Descumprindo esta obrigatoriedade, estaria sujeita à aplicação da multa prevista no art. 57 da MP nº 2.158-35/2001.

Confirma-se assim que a multa aplicada possui todo um arcabouço legal a lhe dar fundamento de validade. Discussões a respeito de eventuais inconstitucionalidades dos dispositivos legais acima citados, como pede o contribuinte, não são permitidas a este corte de julgamento, a teor do que dispõe a súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No entanto, a Lei nº 11.945/2009, trouxe substancial alteração na legislação pertinente ao Registro Especial referente ao controle das operações realizadas com papel imune. Dispõe o seu art. 1º:

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.

A nova legislação alterou a sistemática de aplicação da penalidade, afastando a imposição da penalidade aplicada por mês calendário de atraso, como previa o art. 57 da MP Nº 2.158-35/2001, passando a cominar multa única no caso de falta de apresentação da DIF – Papel Imune no prazo estabelecido.

O art. 1º da Lei nº 11.945, de 4/6/2009, produziu efeitos a partir de 16/12/2008. No entanto, tendo em vista que o presente processo encontra-se pendente de julgamento, há que se considerar a norma benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (Lei no 5.172, de 1966), que, ao tratar da aplicação da legislação tributária, dispõe, *verbis*:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Assim, por aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, tendo a nova lei cominado penalidade menos severa que a anterior, entendo que o valor da multa aplicada deve ser de R\$ 5.000,00 para cada uma das cinco declarações trimestrais não apresentadas no prazo (2º, 3º e 4º trimestres/2002 e 1º e 2º trimestres/2003), **reduzindo-a para o valor total de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais).**

Assim, pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o valor da multa aplicada, na forma acima posta.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Processo nº 19515.000919/2005-44
Acórdão n.º **3301-002.403**

S3-C3T1
Fl. 232

CÓPIA