



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

Processo n° 19515.001266/2005-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.019 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de março de 2017
Matéria Auto de Infração - Multa
Recorrente COSAC & NAIFY EDIÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADES. AUSÊNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Nem irregularidades, equívocos cometidos na sua emissão, na sua prorrogação, alteração ou qualquer outro, ou mesmo a circunstância de o procedimento fiscal ter sido instaurado sem a emissão do Mandado acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA. APLICABILIDADE.

Tratando-se de caso não definitivamente julgado, a lei aplica-se a fatos pretéritos quando comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

PAPEL IMUNE. REGISTRO ESPECIAL. SOLICITAÇÃO. ELEMENTOS DE INSTRUÇÃO. ALTERAÇÃO. COMUNICAÇÃO FORA DO PRAZO. PENALIDADE.

Após a concessão do Registro Especial, as alterações verificadas nos elementos que instruíram o pedido deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à Unidade do domicílio fiscal do contribuinte no prazo de 30 (trinta)

dias, contado da data de sua efetivação, sob pena de imposição de multa no valor de R\$ 5.000,00 por informação negligenciada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa aplicada para o valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 14/04/2017

Participaram da Sessão de Julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Linhares e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Contra a empresa epigrafada foi lavrado o auto de infração de fls. 56/60, que se prestou a constituir crédito tributário relativo à multa "por atraso na prestação de informações ou esclarecimentos solicitados", de que trata o art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 71/2001.

O montante do crédito tributário lançado correspondeu a R\$ 285.000,00. A fundamentação legal da autuação, apontada pelo autuante, foi a seguinte: art. 16 da Lei nº 9.779/99; art. 57, inc. I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; art. 9º da IN SRF nº 71/2001, com as alterações processadas pela IN SRF nº 101/2001.

O procedimento fiscal, determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.90.00-2005-00538-7, e as constatações dele decorrentes, estão descritos no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 53/55.

Conforme lá consta relatado, a autoridade fiscal observou que a fiscalizada, inscrita no Registro Especial de Papel Imune por meio do "Ato Declaratório nº 231 de 22/03/2002, publicado no DOU de 26/03/2002", por ocasião da solicitação de inscrição no mesmo registro para seu estabelecimento filial, em 05/07/2004, "apresenta as novas alterações contratuais". Referida autoridade constatou, outrossim, que foram processadas outras duas alterações contratuais, registradas na Junta Comercial de São Paulo (Jucesp) em 31/12/2004, as quais não foram comunicadas à Receita Federal. Todas as alterações foram então arroladas pela autoridade fiscal à fl. 54 do reportado TVF.

E em face do atraso e da falta de comunicação destas alterações, foram lançadas as multas com fundamento no art. 57, inc. I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, conforme demonstrativo constante do TVF (art. 54).

O sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 26/04/2005, por meio de correspondência enviada com Aviso de Recebimento (fl. 62), tendo protocolado sua impugnação em 23/05/2005, conforme peça de fls. 64/69 (firmada pelo seu Diretor-Presidente, fls. 93/94) na qual aduz, em síntese, que:

a) o lançamento apresenta "clara e evidente nulidade quando se sustenta a penalidade em 'ENQUADRAMENTO LEGAL' que ali não é absolutamente mencionado a troco de sustentar a infringência". E "não se pode dar qualquer caráter legislativo" à Instrução Normativa. No lançamento não foi indicado o dispositivo legal infringido. Em razão disto, pede "a decretação liminar de sua insubsistência";

b) a multa é descabida. Isto porque "a suposta irregularidade decorreu de procedimento eivado de boa-fé por parte da Impugnante", quando esta apresentou suas alterações contratuais por ocasião da solicitação do registro para o estabelecimento filial;

c) de fato, "não havia arquivado uma Alteração de Contrato Social e uma Ata de Reunião de Quotistas". Ocorre que, em 22/03/2005, antes, portanto, da lavratura do auto de infração, já havia atendido o Termo de Início de Fiscalização (de 02/03/2005), "protocolando junto à Sra. Agente Fiscal signatária do Termo o ato de constituição da empresa e alterações posteriores", muito embora o tenha feito em 08/04/2005, após o prazo concedido na intimação fiscal. Mas ainda dentro daquele prazo compareceu à repartição quando "manteve diálogo com a Agente Fiscal", tendo solicitado prorrogação no prazo para atendimento em razão da "ausência de Diretor apto a assinar a correspondência para entrega dos documentos", no que foi atendida. Ademais, e isso é o mais importante, sua espontaneidade já estava consubstanciada desde o protocolo do pedido de registro para o estabelecimento filial, em 05/07/2004;

d) os documentos foram entregues antes da autuação e o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) "apenas autorizava uma auditoria tributária na Impugnante no período de 2002 a 2004. Assim, a emissão do 'Termo de Início de Fiscalização nº 01/2005 não autorizava a solicitação dos documentos para os efeitos em que eles afinal foram utilizados: cobrar multa regulamentar sobre tema que nada tem a ver com tributo (imposto ou contribuição)". Neste caso, a teor do que dispõe a Portaria SRF nº 3.007/2001, a cobrança da multa é ilegítima porquanto não amparada no MPF;

e) enfim, como os documentos foram apresentados no prazo e espontaneamente, é improcedente a autuação.

Conclui a impugnante requerendo o cancelamento da multa.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

NULIDADE. ENQUADRAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento que se sustenta na correta fundamentação legal nele indicada, mormente quando assegurado o pleno exercício do direito de defesa.

MPF. LEGITIMIDADE DO PROCEDIMENTO. ALCANCE.

É legítima a exigência fiscal decorrente de procedimento de fiscalização que observou os limites do MPF, mero instrumento administrativo de controle das atividades fiscais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

REGISTRO ESPECIAL DE PAPEL IMUNE. ALTERAÇÕES SOCIAIS. COMUNICAÇÃO. ATRASO.

Comprovado nos autos o atraso na comunicação das alterações sociais processadas por contribuinte inscrito no Registro Especial de papel imune, procede a aplicação da multa prescrita no art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35/2001, independentemente de sua espontaneidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 11/12/2002, 28/09/2003, 31/01/2005

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.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisa os argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Em caráter preliminar, a Recorrente argúi a nulidade do lançamento por ter sido realizado sem amparo em Mandado de Procedimento Fiscal válido para o fim específico de impor a penalidade que lhe é exigida. Explica que o objeto do lançamento não guarda relação com a autorização contida no MPF que, expedido em 25/02/2005, tratava apenas de auditoria tributária na empresa no período de 2002 a 2004 e, "*assim, a emissão do 'Termo de Início de Fiscalização' nº 01/2005 jamais autorizou a solicitação dos documentos para os efeitos em que eles afinal foram utilizado, quais sejam cobrar-se uma multa regulamentar sobre tema que nada tem a ver com tributo (imposto ou contribuição)*".

A esse respeito, como já tive oportunidade de afirmar em inúmeras ocasiões, tal como dispõe o artigo 59 do Decreto 70.235/72, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou praticados com preterição do direito de defesa¹.

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se observa, no âmbito do processo administrativo fiscal, há indubitosa restrição normativa em relação ao universo dos acontecimentos alcançados pela nulidade.

De fato, logo a seguir, o texto legal confirma essa restrição por meio da recomendação de que as demais irregularidades, incorreções e omissões sejam sanadas pelo servidor responsável pelo ato processual.

Decreto 70.235/72

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

Quanto a isso, importa destacar, também, que a fase litigiosa do procedimento, nos termos do Decreto 70.235/72, como ninguém desconhece, inicia-se com a impugnação ao auto de infração².

Haverão de ser menos prováveis as falhas acontecidas ainda no curso da formalização da exigência que tragam prejuízo ao direito de defesa do contribuinte. Uma vez que o auto de infração seja impugnado, ter-se-á iniciado, aí sim, o contencioso tributário, ocasião em que serão contestadas e debatidas as acusações contidas no processo, evento que é, indubitavelmente, o elemento garantidor do direito que a parte tem de defender-se das acusações que lhe são dirigidas.

Feita essa necessária ressalva quanto a possível impertinência da discussão em sentido mais amplo, passo ao exame focado especificamente no Mandado de Procedimento Fiscal.

A origem do Mandado remonta à Portaria 1.265, de 22 de novembro de 1999. Como se depreende do texto normativo, o Mandado estava inserido em um conjunto de regras que tinham o propósito de consolidar critérios de planejamento e normas para execução do procedimento fiscal no âmbito da Secretaria da Receita Federal. A Portaria tinha o seguinte enunciado.

“Dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Neste desiderato, estabeleceu-se que os procedimentos fiscais seriam instaurados mediante ordem específica.

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. (grifei)

(...)

(...)

² Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Como se vê, trata-se, portanto, de uma medida inserida dentro de programa de implementação de uma nova metodologia para o planejamento e controle da atividade fiscal, jamais pensado como instrumento de garantia ao direito de ampla defesa. É fato que a instituição do MPF pretendeu atribuir moralidade ao exercício da atividade fiscal e maior segurança nas relações fisco-contribuinte, mas daí até afirmar-se que aspectos relacionados aos poderes nele outorgados possam acarretar preterição do direito de defesa, há uma distância abissal.

Noutro giro, tem-se que a competência para constituir o crédito tributário decorre de determinação expressa na Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional, que, como se sabe, tem status de Lei Complementar.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei nº. 10.593/2002, com alterações posteriores, disciplina atualmente a investidura no cargo e especifica as competências dentro da Carreira³.

A inevitável conclusão a que se chega é a de que não há no Mandado de Procedimento Fiscal nada que lhe atribua a consequência pretendida, nem por preterição ao direito de defesa nem por falta de competência do agente responsável pelo procedimento.

Passo ao mérito.

O Termo de Verificação Fiscal, que contém a descrição dos fatos do Auto Infração, informa que o "*contribuinte infringiu os seguintes dispositivos legais: artigo 9º da IN SRF n º 71 de 24/08/2001, alterada pela IN SRF n º 101, de 21/12/2001*" e que "*a multa aplicada baseia-se no artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-25 de 2001*".

O artigo 57 da MP 2.158-35/01 tem a seguinte redação.

³ "Art." 3o O ingresso nos cargos das Carreiras disciplinadas nesta Lei far-se-á no primeiro padrão da classe inicial da respectiva tabela de vencimentos, mediante concurso público de provas ou de provas e títulos, exigindo-se curso superior em nível de graduação concluído ou habilitação legal equivalente.

"Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil".

Art. 5o Fica criada a Carreira de Auditoria da Receita Federal do Brasil, composta pelos cargos de nível superior de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil.

"Art. 6o São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil":

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (grifos meus).
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

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.

O artigo 16 da Lei nº 9.779/99 estabelece que compete à Secretaria da Receita Federal dispor sobre obrigações acessórias relativas a impostos e contribuições administrados pelo Órgão, estabelecendo, forma, prazo, condições de cumprimento e o responsável pelo adimplemento da obrigação.

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

No exercício dessa competência, a Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF nº 71/01, cujo art. 9º, com redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 101/01, integra a base legal do Auto de Infração neste controvertido. O texto era o seguinte.

Art. 9º Após a concessão do registro especial, as alterações verificadas nos elementos constantes do art. 3º deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à DRF ou Defic do seu domicílio fiscal, no prazo de trinta dias, contado da data de sua efetivação ou, quando for o caso, do arquivamento no registro do Comércio, juntando cópia dos documentos de alteração.

§ 1º A falta de comunicação de que trata o caput sujeitar a empresa à penalidade prevista no art. 57 da Medida Provisória Nº 2.158-35, de 2001.

Foi com base no arcabouço normativo acima delineado que impôs-se à autuada a multa de cinco mil reais, por mês calendário, para cada informação negligenciada, conforme previsto no art. 57 da Medida Provisória Nº 2.158-35 de 2001.

Fato de grande relevo na solução que se dará à lide, é que, na data em que se processo o presente julgamento, a Instrução Normativa SRF nº 71/01 encontra-se revogada pela Instrução Normativa RFB nº 976/09, que, embora tenha mantido a obrigação de fazer que deu azo à autuação, introduziu uma pequena alteração de grande efeito. Observe-se o teor do comando contido no § 1º do art. 9º do Ato Normativo que atualmente em vigor.

Art. 9º Após a concessão do Registro Especial, as alterações verificadas nos elementos constantes do art. 3º^o deverão ser comunicadas pela pessoa jurídica à

⁴ Art. 3º O pedido de registro será apresentado à unidade da RFB referida no caput do art. 2º, instruído com os seguintes elementos:

I - dados de identificação: nome empresarial, número de inscrição no CNPJ e endereço;

DRF ou à Defis/SP ou à Demac/RJ do seu domicílio fiscal, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de sua efetivação ou, quando for o caso, do arquivamento no registro do comércio, juntando cópia dos documentos de alteração. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1048, de 29 de junho de 2010)

§ 1º A falta de comunicação de que trata o caput sujeitará a empresa à penalidade prevista no art. 12

(...)

O que se observa é que, ao tempo da autuação, o § 1º do artigo 9º da Instrução Normativa SRF nº 71/01 remetia às penalidades previstas no art. 57 da MP 2.158-35/01, mas que, a partir da IN RFB nº 976/09, a remissão passou a ser às penalidades previstas no art. 12 da própria IN, não mais às penalidades do art. 57 da MP 2.158-35/01, embora estas continuem vigendo⁵.

II - cópia do estatuto, contrato social ou inscrição de empresário, bem como das alterações posteriores, devidamente registrados e arquivados no órgão competente de registro de comércio ou no Registro Público de Empresas Mercantis, conforme o caso;

III - indicação da atividade desenvolvida no estabelecimento, conforme previsto no § 1º do art. 1º.

IV - relação dos diretores, gerentes e administradores da requerente, com indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e respectivos endereços;

V - relação dos sócios, pessoas físicas ou jurídicas, com indicação do número de inscrição no CPF ou no CNPJ, conforme o caso, e respectivos endereços.

Parágrafo único. Quando se tratar de empresa jornalística, editora ou gráfica, deverá, ainda, ser informado se as oficinas de impressão são próprias ou de terceiros.

Art 2º O Registro Especial será concedido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) ou da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Município de São Paulo (Defis/SP) ou da Delegacia Especial de Maiores Contribuintes no Município do Rio de Janeiro (Demac/RJ), em cuja jurisdição estiver localizado o estabelecimento, a requerimento da pessoa jurídica interessada, que deverá atender aos seguintes requisitos

⁵ Redação atual da MP 2.158-35/01

Art. 57. O sujeito passivo que deixar de cumprir as obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que as cumprir com incorreções ou omissões será intimado para cumpri-las ou para prestar esclarecimentos relativos a elas nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

I - por apresentação extemporânea: (Redação dada pela Lei nº 12.766, de 2012)

a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estiverem em início de atividade ou que sejam imunes ou isentas ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou pelo Simples Nacional; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

c) R\$ 100,00 (cem reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

II - por não cumprimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil para cumprir obrigação acessória ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela autoridade fiscal: R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário; (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

III - por cumprimento de obrigação acessória com informações inexatas, incompletas ou omitidas: (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

a) 3% (três 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; (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

b) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa física ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta. (Incluída pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 1o Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento). (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

Vejamos, então, o disposto o art. 12 da IN RFB nº 976/09.

Art. 12. A não-apresentação da DIF-Papel Imune, nos prazos estabelecidos no art. 11, 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, se as informações não forem apresentadas no prazo estabelecido.

Parágrafo único. Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do caput será reduzida à metade.

A diferença é flagrante.

Enquanto as penalidades, ainda hoje vigentes, previstas na MP 2.158-35/01, ao sancionar a infração por inobservância do prazo, determinam a imposição da pena por mês-calendário, as penalidades identificadas no artigo 12 da IN RFB nº 976/09 suprimem essa referência, especificando valores absolutos, afastando, assim, qualquer possibilidade de interpretação que leve em conta o tempo transcorrido entre o prazo determinado para a prestação e o adimplemento da obrigação.

E não é sem razão que os Atos Normativos editados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil alteraram a instrução vigente até o ano de 2009.

Como se sabe, a Lei nº 11.945/09 introduziu penalidades próprias para quem exerce atividades de comercialização e importação ou adquire 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. Por óbvio, havendo lei específica, deve ela prevalecer sob o comando genérico. Como a seguir se lê, a Lei nº 11.945/09 comina penalidade nos mesmos termos em que foi normatizado pelo artigo 12 da IN RFB nº 976/09.

Art. 1º Deve manter o Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Brasil a pessoa jurídica que: (Produção de efeitos).

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.

§ 2o Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea b do inciso I do caput. (Incluído pela Lei nº 12.766, de 2012)

§ 3o A multa prevista no inciso I do caput será reduzida à metade, quando a obrigação acessória for cumprida antes de qualquer procedimento de ofício. (Redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 4o Na hipótese de pessoa jurídica de direito público, serão aplicadas as multas previstas na alínea a do inciso I, no inciso II e na alínea b do inciso III. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

§ 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.

Tratando-se de legislação nova, com penalidades menos gravosas, deve ser aplicada a fatos pretéritos ainda não transitados em julgado, tal como disciplinado no Código Tributário Nacional.

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. (grifos meus)

E não se diga que, ante a revogação posterior da legislação que determinava, à época dos fatos, a obrigação de fazer e as penas aplicáveis ao inadimplemento, seria caso de aplicação das alíneas "a" e "b" do inciso II do artigo 106 do CTN, acima transcrito.

Independentemente do expediente legal onde estejam prescritos, o que importa é determinar se a obrigação e a sanção decorrente de sua inobservância subsistiram ao longo do tempo. Com base em tudo o que foi até exposto, não tenho dúvida de que ambas vigeram durante todo processo de alteração da legislação em escrutínio.

Tudo isso resolvido, resta determinar a quantidade de alterações que deixaram de ser informadas à Secretaria da Receita Federal dentro do prazo por ela própria estipulado.

A leitura do texto que segue, extraído do Termo de Verificação Fiscal, não deixa dúvidas de que apenas duas alterações contratuais deixaram de ser informadas (itens "d" e "e").

As alterações ocorridas nos itens a, b, e c acima foram comunicadas à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo em 05/07/2004 através do Processo nº 19679.009129/2004-71 juntamente com a solicitação de Registro de Papel Imune para filial.

As alterações ocorridas nos itens d e e não foram comunicadas até a presente data, utilizando-se portanto o mês de abril como indicativo para o cálculo.

Não se tendo notícia nos autos e nem alegação em sede de Recurso Voluntário de que a empresa seja optante pelo SIMPLES e, por outro lado, estando claro que a apresentação extemporânea das informações não se deu antes do início do procedimento fiscal, entendo que a multa é devida no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), calculado com base no valor unitário de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para o caso de as informações não serem apresentadas no prazo estabelecido.

VOTO por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir o valor da exigência neste controvertida para R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator