



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 19515.002279/2005-15  
**Recurso nº** 153.551 Voluntário  
**Matéria** IPI, MULTA REGULAMENTAR  
**Acórdão nº** 203-13.644  
**Sessão de** 2 de dezembro de 2008  
**Recorrente** GRAFCOST GRÁFICA E EDITORA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

**MULTA REGULAMENTAR. DIF - PAPEL IMUNE**

A falta e/ ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo - DIF-Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar nos termos da legislação tributária vigente.

**PENALIDADE. LEI TRIBUTÁRIA. INTERPRETAÇÃO**

Em face da duplicidade de interpretação de lei tributária, aplique-se aquela que comine penalidade menos onerosa ao sujeito passivo.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

**LANÇAMENTO. NULIDADE**

É válido o procedimento administrativo desenvolvido em conformidade com os ditames legais.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30.03.09

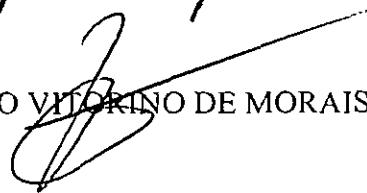
*[Assinatura]*

af  
Marilde Coutinho de Oliveira  
Mat. S/009 91650



GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente



JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 20 / 03 / 09

*mf*  
Merilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

## Relatório

Contra a recorrente acima, foi lavrado o auto de infração às fls. 31/33, exigindo-lhe crédito tributário, no valor de R\$ 875.000,00 (oitocentos e setenta e cinco mil reais), por falta de entrega das Declarações Especiais de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF – Papel Imune), referentes ao 4º trimestre de 2002, aos 1º, 2º, 3º e 4º de 2003 e aos 1º e 2º de 2004.

Cientificada do lançamento e intimada a recolher o crédito tributário, interpôs impugnação (fls. 39/46), requerendo o seu cancelamento, alegando, em síntese, que a penalidade aplicada tem efeito confiscatório, infringindo a CF de 1988, art. 150, IV, que veda expressamente a utilização de tributo com efeito de confisco e, ainda, a desproporcionalidade da penalidade em relação à infração cometida por ela.

Analisada a impugnação, a DRJ em Ribeirão Preto julgou o lançamento procedente, conforme acórdão nº 14-15.384, datado de 28/03/2007, às fls. 225/229, assim ementado:

*"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."*

Inconformada com esse acórdão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 246/261, requerendo a este 2º Conselho de Contribuintes que julgue nulo o auto de infração, cancelando-se consequentemente o lançamento.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) sua condição de pequena empresa, a concessão do regime especial para operar com papel imune, sua vigência e o pedido de cancelamento em 01/02/2006; ii) ilegalidade, enriquecimento sem causa e confisco; e, iii) desproporcionalidade da penalidade à infração, concluindo que não causou qualquer prejuízo aos cofres públicos, devendo ser aplicado o disposto no CTN, art. 112, II, aplicando-se uma penalidade mais favorável ao acusado.

É o relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30, 03, 09

  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília 30/03/09

Mário Gurgel de Oliveira  
Mat. Slape 01650

## Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme constou do relatório e se verifica das matérias suscitadas no recurso voluntário, a questão de mérito posta a este Conselho se restringiu à nulidade do auto de infração.

Ao contrário do entendimento da recorrente o auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por agente incompetente e/ ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 59, *in verbis*:

*"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.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*(...)."*

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Ainda, sobre o auto de infração, aquele Decreto, determina:

*"Art. 10 – O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I – A qualificação do autuado;*

*II – O local, a data e a hora da lavratura;*

*III – A descrição do fato;*

*IV – A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

Brasília, 30 / 03 / 09

  
Marilda Cursino de Oliveira  
M.R. Série 91650

CC02/C03  
Fls. 345

*VI – A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."*

Também, conforme se verifica, o auto de infração em discussão contém todos os requisitos elencados acima e a fundamentação legal. Possíveis incorreções, como deficiências na descrição dos fatos e do enquadramento legal não o tornam nulo nem anulável e sim defeituoso ou ineficaz até a sua retificação. Contudo, nenhuma incorreção e/ ou deficiência foi apontada e provada pela recorrente.

Quanto às alegações de confisco e de desproporcionalidade da penalidade aplicada não cabe ao julgador graduar seu percentual e/ ou valor, mas tão somente cumprir a legislação tributária que a instituiu.

No entanto, constata-se que o fundamento legal do lançamento comporta mais de uma interpretação quanto à graduação da penalidade aplicada.

A multa por descumprimento da obrigação acessória pela falta de apresentação da DIF – Papel Imune está prevista na Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24/08/2001, art. 57, inciso I, na Lei nº 9.779, de 19/01/1999, art. 16, e na IN-SRF nº 71, de 24/08/2001, art. 12, que assim dispõem:

*MP nº 2.158-35, de 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."*

*Lei nº 9.779, de 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."*

*IN SRF nº 71, de 2001:*

*"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."*

Brasília, 30/03/09

  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Stape 91650

CC02/C03  
Fls. 346

Em relação à obrigação acessória, quanto à entrega tempestiva da DIF-Papel Imune, levando-se em conta que esta declaração é trimestral, o inciso I do art. 57 da MP, transcrito acima, permite dupla interpretação sobre a expressão “R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário”. Uma, o valor da multa pode ser de até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), conforme o número de meses compreendidos pela declaração; ou, uma segunda, de múltiplos de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), conforme o número de meses-calendários correspondentes ao atraso no cumprimento ou na formalização da autuação.

Deve-se levar em conta que a DIF – Papel Imune é uma declaração trimestral, diferente de outras declarações, cujas multas também encontram amparo no inciso I do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, como é o caso das declarações mensais previstas nas Instruções Normativas SRF nº 325, de 30/04/2003; nº 396, de 06/02/2004 e nº 445, de 20/08/2004. Muitas destas normas regulamentadoras declaram expressamente que lhes valem a segunda interpretação. A IN 71, de 2001, que trata exclusivamente da DIF – Papel Imune, nada contempla sobre esse item. Essa omissão pode ter dois significados: ou o efeito multiplicador da multa é aplicável ao atraso na entrega da DIF – Papel Imune, em virtude de interpretação sistemática (se para as outras declarações é assim, porque não seria para esta?), ou o legislador administrativo não quis adotar a mesma regra das outras declarações (se nada disse, é porque não quis).

Tomamos a liberdade de citar e transcrever a interpretação favorável à multa progressiva expedida julgador Celso Lopes Pereira Neto, no julgamento do Acórdão DRJ/REC nº 13.624, de 27 de outubro de 2005, *in verbis*:

*“Suponhamos que haja, na jurisdição de uma mesma Unidade da SRF, dois contribuintes na mesma situação: mesma natureza do negócio (por exemplo, gráfica), mesmo porte, com o registro especial que as autoriza a realizar operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. E ambas deixam de apresentar a Declaração DIF – Papel Imune, referente ao mesmo trimestre-calendário.*

*A autoridade administrativa tem, imediatamente, nos sistemas da SRF, a informação de que ambas descumpriram a obrigação acessória. No entanto, em relação a uma delas, age imediatamente autuando-a pela infração cometida. Em relação à outra, a falta de ação e autuação faz com que o “taxímetro fique rodando” até que a empresa seja incluída em alguma fiscalização.*

*Parece-nos que isto configuraria um tratamento claramente desigual em relação a contribuintes em situação equivalente. Também, não nos parece que esta (aplicação de taxímetro) fosse a intenção da lei, para os casos de declarações periódicas. Haveria mais sentido para solicitações e intimações isoladas, casos em que o não atendimento configuraria embaraço à ação fiscal.*

*Porém, não compete ao julgador administrativo de primeira instância da Receita Federal do Brasil decidir sobre a justeza, legalidade ou constitucionalidade de Instruções Normativas, mas apenas dar-lhes cumprimento.*

Ora, o montante da penalidade vai depender exclusivamente da ação das DRFs em fiscalizar as pessoas jurídicas obrigadas a entregas de DIF – Papel Imune. Se exigir a multa

no mês imediatamente seguinte ao trimestre, esta será correspondente a apenas um mês, se demorar mais de um mês, a multa será multiplicada por tantos meses quantos tiverem decorrido desde a data limite, fixada para sua entrega, podendo chegar a 60 (sessenta) vezes por cada declaração trimestral, gerando um montante impagável e muitas vezes superior ao patrimônio líquido da pessoa jurídica, como no presente caso.

Diante da duplicidade de interpretações sobre a lei tributária que comina penalidade, parece-nos imprescindível aplicar-se ao presente caso o art. 112 do CTN que assim dispõe, *in verbis*:

*"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação." (destaque não-original.)*

Dessa forma, entendo que a interpretação mais favorável ao sujeito passivo é a que limita a penalidade em R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) por declaração em atraso, reduzida a R\$ 4.500,00 (quatro mil e quinhentos reais), quando se tratar de optantes pelo Simples.

Conforme constou dos autos, a requerente não é optante pelo Simples, não se aplicando a ela a redução da penalidade, nos termos do parágrafo único do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.

No presente caso, segundo constou do termo de constatação fiscal às fls. 27/28, a recorrente deixou de apresentar no prazo legal as DIF-Papel Imune referentes ao 4º trimestre de 2002, aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2003 e aos 1º e 2º trimestres de 2004, ficando sujeita a multa regulamentar, no valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) por cada trimestre, totalizando R\$ 105.000,00.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, voto pelo provimento parcial ao presente recurso voluntário, reduzindo o lançamento para R\$ 105.000,00 (cento e cinco mil reais).

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 30/03/09

*ef*  
Marilda Cursino da Oliveira  
Mat. Slape 91650