ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19615.000116/2005-61

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

Processo nº	19615.000116/2005-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-003.632 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	17 de abril de 2018
Matéria	IPI
Recorrente	UTILGRÁFICA E EDITORA LTDA ME
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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 no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF n° 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. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para adequar a multa imposta ao que dispõe o texto da Lei 11945, de 4 de junho de 2009.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

> *"Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração para exigência de Multa por Atraso na Entrega da Declaração Especial de Informações Fiscais Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - Papel Imune), relativa aos 3° e 4° trimestres de 2002, e 1° trimestre de 2003, no montante de R$ 85.500,00, conforme demonstrativos e dispositivos legais citados.*
>
> *De acordo com o que relata o autuante na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", a autuação ocorreu pela falta de entrega ou entrega em atraso da Declaração DIF - Papel Imune relativa aos trimestres acima mencionados a que está obrigado o contribuinte na condição de adquirente de papel com imunidade destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. Que o cálculo da multa encontra-se no "Demonstrativo de Multa Lançada por Atraso na Entrega de DIF - Papel Imune" em anexo (fl. 11).*
>
> *Regularmente cientificada a contribuinte apresentou impugnação cujo teor é • sintetizado a seguir.*
>
> *• alega, após se referir a autuação, que a fiscalização interpretou equivocadamente o disposto no art. 57 da Medida Provisória n°2.158-35, de 2001 - fundamento do auto de infração - tendo aplicada uma penalidade para cada DIF e por cada mês em atraso, quando, em verdade deveria apenas aplicar urna única penalidade com redução do valor de 70% do valor estipulado na regra, por ser sua empresa optante do Simples: requer, desse modo, que seja cancelado o auto de infração;*
>
> *• que é inconstitucional a cobrança da multa estatuída no art. 57 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 2001, pelo seu evidente*

caráter confiscatório (art. 5°, XXII c/c o art. 150, IV, da CF de 1988) e por violar o principio da capacidade contributiva do contribuinte (art. 145, da CF de 1988); cita, nesse sentido, doutrina e jurisprudência;

• requer, diante do exposto, que seja cancelado o auto de infração face a inconstitucionalidade do art. 57 da MP 0 2.158-35/2001, por ferir princípios constitucionais e que, caso assim não entenda, seja aplicada apenas uma única penalidade pelo atraso na entrega da DIF, com redução de 70% do valor estipulado na regra, tendo em vista ser sua empresa optante do Simples.

Em face do despacho do SECOJ/DRJ/REC/PE (fl. 47 — verso), o processo veio a esta DRJ/SDR, para julgamento."

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte ementa:

*"**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***

Ano-calendário: 2002, 2003

CONSTITUCIONALIDADE. EFICÁCIA DE ATOS LEGAIS. ATIVIDADE VINCULADA INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

A autoridade administrativa, devido à sua vinculação à norma legal, e ao entendimento que a ela dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade ou eficácia.

MULTA REGULAMENTAR. FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES 110 RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE —DIF - PAPEL IMUNE.

Constatada a falta ou atraso na apresentação da DIF-Papel Imune pela pessoa jurídica obrigada, é devida a exigência de multa regulamentar por descumprimento da obrigação acessória.

Lançamento Procedente"

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) que a fiscalização interpretou equivocadamente o disposto no art. 57 da Medida Provisória n° 2.158-33/2001, infligindo a penalidade calculada em razão do número de

meses em atraso por cada uma das DIF, quando o correto seria imputar ao contribuinte uma multa por cada uma das Dif's que se deixou de entregar na data aprazada pela legislação de regência;

(ii) a questionada multa aplicada atinge o absurdo valor de R$ 85.500,00;

(iii) o CTN (art. 113, § 2°) estabelece que a obrigação acessória decorre da legislação tributária. Se, por ocasião do início da vigência do Código, fosse possível entender que as instruções da Secretaria da Receita Federal poderiam ser tidas como legislação tributária, tal não mais ocorre após a promulgação da Constituição de 1988;

(iv) caberia ao Fisco infligir ao Contribuinte a respectiva penalidade, na correta dicção do art. 57 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, calculada na razão de uma única multa de R$ 1.500,00, por DIF não entregue na data fixada pela norma impositiva; e

(v) o art. 57 da Medida Provisória 2.158-35/2001, padece de vícios de constitucionalidade, urna vez que fere princípios brasileiros do Direito Constitucional Brasileiro;

Pugna, ao final, a recorrente, pelo provimento do recurso, especialmente, mas não somente, em razão da manifesta inconstitucionalidade do artigo 57 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, que fere os princípios constitucionais e do direito tributário que devem ser observados e, alternativamente, na razão de R$ 1.500,00, por DIF não entregue na data fixada pela norma impositiva, afastando a cobrança em cascata calculada por mês de atraso de cada umas das DIF's.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Preliminarmente, em relação as alegações de inconstitucionalidade tecidas pela recorrente em sua peça recursal, as afasto em razão da incompetência deste Colegiado para decidir sobre a constitucionalidade da legislação tributária.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU de 22/12/2009 a seguir ementada:

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

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias.

No que tange ao mérito da questão, assiste parcial razão a recorrente conforme será demonstrado adiante.

Antes, devem ser analisados pontos suscitados na peça recursal e que não socorrem a recorrente.

Trata-se no caso, a DIF - Papel Imune de uma declaração instituída com fundamento na Lei 9.779/99, de caráter acessório e geral, cujo descumprimento sujeita ao contribuinte ao disposto no art. 505 do RIPI/2002, de acordo com o previsto no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

Constata-se, então, que possui previsão legal.

O entendimento do CARF sobre a legalidade da exigência, pode ser ilustrado com a seguinte decisão:

> ***"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI***
>
> *Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004*
>
> *DECLARAÇÕES ESPECIAIS DE INFRAÇÕES FISCAIS RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE (DIF PAPEL IMUNE). MULTA POR ATRASO OU FALTA NA ENTREGA. LEGALIDADE DA EXIGÊNCIA.*
>
> *DIF - Papel imune é obrigação acessória amparada no artigo 16 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999. O atraso na entrega da declaração sujeita ao infrator à pena cominada no 505 no RIPI/2002 (cfr. artigo 57 da Medida Provisória 2.15834, de 27 de julho de 2001) c/c artigo 12 da IN SRF 71, de 24 de agosto de 2001, com a retroatividade benigna do artigo 12, inciso II e parágrafo único da IN SRF 976/2009.*
>
> *Recurso Especial do Procurador Provido em Parte" (Processo 10830.001378/2006-13; Acórdão 9303-001.456; Relatora Conselheira Nanci Gama; sessão de 31/05/2011)*

O Superior Tribunal de Justiça assim entende:

> *"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DIF - PAPEL IMUNE. NÃO-APRESENTAÇÃO NO PRAZO LEGAL. PENALIDADES. IN/SRF N. 71/2001. ART. 57 DA MEDIDA PROVISÓRIA 2.158/2001.*
>
> *1. A Fundação Universidade de Passo Fundo ajuizou ação ordinária com vista à repetição de indébito de valores referentes ao pagamento de multa imposta com base no art. 57, I, da Medida Provisória 2.158-34/2001, por descumprimento da obrigação acessória de apresentar a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF - Papel Imune).*
>
> *(...)*
>
> *4. A legislação tributária não deixa dúvidas de que a Fundação recorrente estava obrigada à apresentação da "DIF-Papel*

> *Imune", independentemente de qualquer notificação por parte da Receita Federal, sob pena de sujeitar-se à aplicação da penalidade pecuniária. Assim, ao descumprir a referida obrigação acessória, a recorrente ficou à mercê das sanções dispostas no art. 57 da MP 2.158-34/2001.*
>
> *5. O art. 57, I, da MP 2.158-34/2001 estabeleceu a multa por descumprimento de obrigações acessórias em R$ 5.000,00 por mês-calendário.*
>
> *6. Na hipótese dos autos, tem aplicação a Instrução Normativa da SRF 71/2007, que instituiu obrigação tributária acessória consistente na apresentação da DIF-Papel Imune à Secretaria da Receita Federal, que deverá ser feita até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores. (...) (REsp 1222143/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/02/2011, DJe 16/03/2011)*

Ocorre que, sobreveio a Lei n° 11.945, de 4 de junho de 2009, resultado da conversão da Medida Provisória n° 451/2008, que tratou da matéria nos seguintes termos:

> *"Art. 1° 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.*
>
> *§ 1° 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.*
>
> *§ 2° O disposto no § 1° deste artigo aplica-se também para efeito do disposto no § 2° do art. 2° da Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 2° do art. 2° e no § 15 do art. 3° da Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8° da Lei n° 10.865, de 30 de abril de 2004.*
>
> *§ 3° 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.*

> *§ 4° O não cumprimento da obrigação prevista no inciso II do § 3° 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.*
>
> *§ 5° Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4° deste artigo será reduzida à metade."*

Assim, tem-se que a nova legislação estipulou penalidade mais benéfica ao contribuinte.

O Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 106, inciso II, alínea c, dispõe, expressamente, que

> *"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."*

O dispositivo aplica-se ao caso concreto, em razão de se tratar de norma mais benigna ao contribuinte, em matéria de penalidade. Anteriormente, a multa aplicada equivalia ao número de meses-calendário em atraso, o que resultava na aplicação de multa (penalidade) por demais gravosa ao contribuinte, a depender, inclusive, da demora, por parte do Fisco, em aplicá-la.

Com a superveniência da Lei n° 11.945/2009, a penalidade passou a ser exigida levando-se em conta cada obrigação acessória isolada, e não mais a quantidade de meses em atraso.

Por se tratar de penalidade, é evidente e cristalina a sua natureza de matéria de ordem pública, fato que torna possível a sua apreciação por este órgão de julgamento,sendo

lícita e legítima a aplicação do novo texto legal à hipótese versada, ainda que não instada a tanto.

No caso concreto, aplicou-se a multa no valor total de R$ 85.500,00, de multa pela não apresentação no prazo estabelecido da Declaração Especial de Informações relativas ao Controle de Papel Imune (DIF - PAPEL IMUNE), referente aos 3° e 4° trimestres de 2002, e 1° trimestre de 2003.

No cálculo, considerou-se, por mês em atraso, a multa de R$ 1.500,00, resultando no valor de R$ 85.500,00.

Com a sistemática mais benéfica, estabelecida pela Lei n° 11.945/2009, a multa de R$ 2.500,00, para micro e pequenas empresas deve ser exigida em relação a cada obrigação em atraso, no caso, 3 (três) trimestres.

No total, portanto, a multa que deverá incidir, conforme o exposto, será no valor de R$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais - 3 trimestres x R$ 2.500,00).

Nestes termos, tem decidido o CARF, através da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme decisões a seguir colacionadas:

> ***"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS***
>
> *Data do fato gerador: 31/10/2002, 31/10/2003, 31/01/2004, 30/04/2004, 31/07/2004*
>
> *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 n° 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 2.15835/ 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 Especial do Procurador negado." (Processo 11080.001057/2006-01; Acórdão 9303-005.273; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 21/06/2017)*

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/01/2003, 30/04/2003, 31/07/2003, 31/10/2003, 30/01/2004, 30/04/2004, 30/07/2004, 31/10/2004, 10/02/2005

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 no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.158-35/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF n° 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 2.15835/ 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 Especial do Procurador Provido em Parte." (Processo 19515.000759/2005-33; Acórdão 9303-004.953; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 10/04/2017)

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei n° 11.945, de 4 de junho de 2009, no valor de R$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais).

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator