



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

Processo nº 19615.000133/2005-07
Recurso nº 250.147 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.835 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2010
Matéria IPI - MULTA REGULAMENTAR - DIF PAPEL IMUNE
Recorrente OPÇÃO GRAF GRÁFICA E EDITORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

NORMAS REGIMENTAIS. SÚMULA ADMINISTRATIVA.
OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO.

Nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, é obrigatória a aplicação de entendimento consolidado em Súmula Administrativa dos Conselhos de Contribuintes por ele substituídos.

NORMAS PROCESSUAIS. EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA ADMINISTRATIVA Nº 02.

Nos termos de Súmula aprovada em sessão plenária datada de 18 de setembro de 2007, “O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se ao lançamento ainda não definitivamente julgado lei que, para a mesma infração, comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, consoante disposição do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES FISCAIS RELATIVAS AO CONTROLE DO PAPEL IMUNE – DIF PAPEL IMUNE. FALTA DE ENTREGA.

A falta de entrega da DIF papel imune, instituída pela IN SRF 71/2001 consoante autorização do art. 16 da Lei 9.779, sujeita a empresa infratora à multa de R\$ 5.000,00 por declaração não entregue, conforme art. 1º, § 4º, I da Lei 11.945/2009.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Nayra Bastos Manatta, Leonardo Siade Manzan e Júlio César Alves Ramos votaram pelas conclusões. O conselheiro Júlio Ramos apresentará declaração de voto.


Nayra Bastos Manatta - Presidente


Fernando Luiz Da Gama Lobo D'Eça – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio Cesar Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Fernando Luiz da gama D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário (fls. 57/78)** contra o v. **Acórdão DRJ/SDR nº 15-13.355 de 07/08/07** da 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA - SP (fls. 43/49) que manteve integralmente o lançamento de Multa no **valor total de R\$ 240.000,00** consubstanciado no **Auto de Infração (fls. 01/07)**, que acusou a ora Recorrente de “falta de entrega da DIF – Papel imune, referente ao período de 31/07/03 a 30/07/04. A d. Fiscalização esclarece que as **multas foram aplicadas**, com fundamento nos Art. 4º do Decreto-Lei nº1.680/79, art. 57 da MP 2.158-35 de 2001, art. 16 da Lei 9.779/1999, art. 10, 11 e 12 da IN SRF 71/2001, art. 2o e parágrafo único, 3º da IN SRF 159/2002, art. 90 e parágrafo 1º da IN SRF 101/2001.

Por seu turno a r. decisão da 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA - SP (fls. 43/49) ora recorrida houve por bem julgar procedente o lançamento das referidas multas aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 31/07/2003 a 30/07/2004

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

A falta ou atraso na apresentação da DIF-Papel Imune enseja a imposição da multa prevista no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

A entrega da DIF-Papel Imune, após o prazo regulamentar, ainda que espontaneamente, não dispensa a imposição da multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

NORMAS PROCESSUAIS. VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal

(MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento.

São improcedentes as arguições de nulidade do auto de infração quando se verifica que a sua lavratura atendeu aos requisitos legais.

Lançamento Procedente."

Nas razões de recurso oportunamente apresentadas (fls. fls. 57/78) a ora recorrente sustenta a insubsistência do lançamento e da r. decisão recorrida que o manteve sustentando: a) a ausência de previsão legal da penalidade; b) o caráter confiscatório da penalidade; c) afronta aos princípios da isonomia e da capacidade tributária d) denuncia espontânea da infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser parcialmente provido.

A par da discussão sobre a constitucionalidade da instituição de multas por Medida Provisória, que não pode ser editada em sede administrativa face aos óbices jurisprudenciais lembrados pelo ínclito relator, entendo que a r. decisão recorrida merece reforma quando julga procedente a aplicação da multa de **R\$ 5.000,00**, prevista no **inciso I** do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, **multiplicada pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.**

Realmente, nesse particular procede a alegação recursal, relativamente ao não cabimento da aplicação cumulativa das multas previstas para cada infração à obrigação formal, multiplicadas pela d. Fiscalização pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

De fato, cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação tributária (art. 146, inc. III, alínea "b" da CF/88), a Lei Complementar faz clara **distinção** entre a **obrigação tributária principal ou substancial** (de dar), que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, §1º do CTN), e as **obrigações tributárias acessórias** (de fazer e não fazer), que são instituídas por lei "no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos" (arts. 113, §§ 2º e 3º e 115 do CTN) com a **finalidade exclusiva de tutelar o cumprimento da obrigação principal.**

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, **distinguem-se** claramente as **infrações tributárias substanciais das infrações tributárias formais**, configurando-se as primeiras (**infrações substanciais**), quando um dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou

responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em falta ou insuficiência do pagamento do tributo, e as segundas (**infrações formais**), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das obrigações tributárias acessórias instituídas para tutelar o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no **cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que possibilitam a fiscalização e controles de arrecadação do tributo.**

No caso específico da multa prevista para a infração à obrigação meramente formal, em que comprovadamente não houve falta de recolhimento do tributo, não se justifica a pretendida aplicação indiscriminada de penalidades, simplesmente multiplicadas pela d. Fiscalização, pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente nas informações mensais que deveria prestar.

De fato, exatamente para impedir a aplicação cumulativa abusiva das referidas penalidades, o inc. I do dispositivo penal excogitado, limitou a aplicação da multa ao valor de R\$ 5.000,00 por mês-calendário, sendo certo que as próprias IN/SRFs que estabeleceram a obrigação a obrigação de entrega trimestral das informações.

Em suma, da leitura atenta e conjugada dos dispositivos penais em comento, resulta claro que a própria lei pressupõe que as infrações se apresentem de forma seqüencial, ferindo o mesmo objeto da tutela jurídica e guardando afinidade com igual fundamento fático (falta de entrega das referidas informações), o que as caracteriza como comportamento de feição continuada, sujeitando-as às sanções subseqüentes, cujas respectivas aplicações se acham legalmente limitadas não só pelo valor de R\$ 5.000,00 mas pelo trimestre objeto da informação.

Estes limites legalmente impostos às referidas multas (limite máximo de valor, e limite de períodos de apuração), visam exatamente **impedir abusos que tornem a sua aplicação irrazoável ou desproporcional**, tal como ocorre no caso concreto, onde se constata que a **aplicação conjugada e indiscriminada das referidas penalidades**, em decorrência de uma **única falta de entrega de declaração num único trimestre**, em face da **multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente** na informação do referido trimestre, resulta na sua **majoração artificial** acima do **limite legal (R\$ 5.000,00 ao mês da inadimplência de informação)**, na **proporção de 1.800% do limite legal**, como é o caso da falta de informação constatada no **mês de julho de 2003**, à qual foi aplicada uma **multa de R\$ 90.000,00**.

Ora, se a própria lei prevê a aplicação das referidas multas até o limite máximo de R\$ 5.000,00 ao mês da inadimplência de informação, não parece razoável que esse limite legal possa ser extrapolado pela d. Fiscalização, mediante a simples multiplicação de seu valor pelo número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente, mormente considerando-se que os referidos limites se encontram sob expressa reserva da lei (art. 97, inc. V do CTN), e que foram instituídos exatamente para refrear os abusos, a irrazoabilidade ou a desproporcionalidade na sua aplicação.

Mas ainda que lei não tivesse **limitado** a aplicação da referida multa, sendo **pressuposto fático de sua aplicação** o fato de que as **infrações sejam continuadas e persistentes**, parece evidente que esse fato por si só, já desautoriza **cogitar de aplicação mensal cumulada em razão do número de meses em que a Recorrente permaneceu inadimplente**, pois como já assentou a Jurisprudência, “o STJ firmou o entendimento de que a **seqüência de várias infrações apuradas em uma única autuação caracteriza a chamada infração de natureza continuada, com aplicação de uma única multa fixada de acordo**

com a gravidade da transgressão cometida.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 252.095-PE, Reg. nº 2000/0026400-8, 06/12/2005, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, publ. in DJU de 13/03/06, p. 235).

A evidente afinidade estrutural e teleológica entre as sanções penais e administrativas, bem como aplicabilidade dos princípios do informadores do Direito Penal ao Direito Administrativo, já foram ressaltadas tanto pela Doutrina (cf. Nelson Hungria in “Ilícito Administrativo e Ilícito Penal” publ. na RDA Seleção Histórica Ed. Renovar Ltda. 1991, págs. 15/21), como pela Jurisprudência (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 75730-PE, reg. nº 1995/0049616-0, em sessão de 03/06/1997, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, publ. in DJU de 20/10/97 pág. 52.976), sendo certo que na aplicação concreta desses preceitos às infrações tributárias, a Jurisprudência do E. STJ recentemente proclamou a impossibilidade da aplicação cumulada de penalidades idênticas no caso de infração continuada a obrigações acessórias, demonstrando a irrazoabilidade da aplicação de um somatório de sanções pecuniárias para cada mês de apuração, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“ADMINISTRATIVO - MULTA - FORMA DE COBRANÇA.

1. Sendo devida multa pela não-declaração ao fisco das contribuições de tributos federais, no momento em que se faz a declaração em bloco, não é razoável efetuar um somatório da sanção pecuniária para cada mês de atraso na declaração.

2. Princípio da proporcionalidade da sanção, que atende a outro princípio, o da razoabilidade.

3. Recurso especial improvido.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. 601.351-RN, Reg. nº 2003/0193442-8, em sessão de 03/06/04, Rel. Min. ELIANA CALMON, publ. in DJU de 20/09/04 p. 259)

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. PREENCHIMENTO INCORRETO DA DECLARAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INAPLICABILIDADE. PREJUÍZO DO FISCO. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

1. A sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, é informada pelos princípios congruentes da legalidade e da razoabilidade.

2. A atuação da Administração Pública deve seguir os parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar.

3. A razoabilidade encontra ressonância na ajustabilidade da providência administrativa consoante o consenso social acerca do que é usual e sensato. Razoável é conceito que se infere a contrario sensu; vale dizer, escapa à razoabilidade "aquilo que não pode ser". A proporcionalidade, como uma das facetas da razoabilidade revela que nem todos os meios justificam os fins. Os meios conducentes à consecução das finalidades, quando

Kelly

exorbitantes, superam a proporcionalidade, porquanto medidas imoderadas em confronto com o resultado almejado.

(...)

9. *Recurso especial provido, invertendo-se os ônus sucumbenciais.*” (CF. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 728.999-PR, Reg. nº 2005/0033114-8, em sessão de 12/09/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 26/10/06 p. 229)

Nessa ordem de idéias, vale lembrar ainda a preciosa lição ministrada pelo E. STJ na voz do E. Min. LUIZ FUX, que recentemente assentou que: **“no campo sancionatório, a interpretação deve conduzir à dosimetria relacionada à exemplaridade e à correlação da sanção, critérios que compõem a razoabilidade da punição**, sempre prestigiada pela jurisprudência do E. STJ. (Precedentes: REsp 291.747, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 18/03/2002 e RESP 213.994/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 27/09/1999) (...). Revela-se **necessária a observância da lesividade e reprovabilidade da conduta do agente, do elemento volitivo da conduta e da consecução do interesse público**, para efetivar a dosimetria da sanção por ato de improbidade, adequando-a à finalidade da norma. (...) **há um princípio da razoabilidade das leis, princípio que tem sido acolhido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e na boa doutrina, condenando-se a discrepância entre o meio eleito pelo próprio legislador e o fim almejado**. (...) Ademais, a razoabilidade é um fundamental critério de apreciação da arbitrariedade legislativa, jurisdicional e administrativa, porque os tipos de condutas sancionadas devem atender a determinadas exigências decorrentes da razoabilidade que se espera dos poderes públicos. (...) Uma decisão condenatória desarrazoada, por qualquer que seja o motivo, será nula de pleno direito, viciada em sua origem, seja fruto de órgãos judiciários, seja produto de deliberações administrativas ou mesmo legislativas, eis a importância de se compreender a presença do princípio da razoabilidade dentro da cláusula do devido processo legal (in Fábio Medina Osório, in Direito Administrativo Sancionador, Ed. Revista dos Tribunais).(...)” (Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp. nº 664.856-PR, Reg. nº 2004/0079814-0, em sessão de 06/04/06, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 02/05/06 p. 253)

No mesmo sentido, ao tratar sobre a restrição de direitos e a garantia do “due process of law”, a E. Suprema Corte tem reiterado que: “o Estado, em tema de punições disciplinares ou de restrição a direitos, qualquer que seja o destinatário de tais medidas, não pode exercer a sua autoridade de maneira abusiva ou arbitrária, desconsiderando, no exercício de sua atividade, o postulado da plenitude de defesa, pois o reconhecimento da legitimidade ético-jurídica de qualquer medida estatal - que importe em punição disciplinar ou em limitação de direitos - exige, ainda que se cuide de procedimento meramente administrativo (CF, art. 5º, LV), a fiel observância do princípio do devido processo legal. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal tem reafirmado a essencialidade desse princípio, nele reconhecendo uma insuprimível garantia, que, instituída em favor de qualquer pessoa ou entidade, rege e condiciona o exercício, pelo Poder Público, de sua atividade, ainda que em sede materialmente administrativa, sob pena de nulidade do próprio ato punitivo ou da medida restritiva de direitos.” (cf. Ac. da 2ª Turma do STF no Agr. Reg. em AI nº 241.201, Rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ vol. 183/371)

Isto posto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar parcialmente a r. decisão recorrida, para reduzir o valor total das referidas multas para a importância de R\$ 20.000,00, correspondente a R\$ 5.000,00 por cada período trimestral em que se constatou a falta de apresentação das Declarações a que estava obrigada a Recorrente, nos expressos termos do art. 57 inc. I da MP 2.158-34 e da Jurisprudência citada.

É como voto.

Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça

Declaração de Voto

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Acompanhei o voto do ilustre Relator apenas pelas conclusões e, por isso mesmo, julguei conveniente expressar minhas considerações no sentido de acolher parcialmente o recurso. É que hoje, de fato, não se pode mais manter os lançamentos da multa ora discutida na forma em que realizados pela fiscalização, ainda que, à época, eles estivessem inteiramente corretos.

Assim o é porque a Lei 11.945 veio, em boa hora, corrigir em parte as distorções da Legislação anterior exatamente no sentido ora defendido pelo ilustre relator. Confira-se o seu artigo 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.

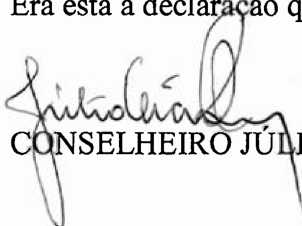
§ 5º Apresentada a informação fora do prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, a multa de que trata o inciso II do § 4º deste artigo será reduzida à metade.

Destarte, a multa passou a incidir de forma única, no valor de R\$ 5.000,00 por declaração não entregue, reduzido à metade caso se trata de micro ou pequena empresa, deixando de levar em conta o atraso ocorrido e não distinguindo entre contribuintes exceto pelo porte da empresa.

Como consequência, se impõe mesmo reduzir a multa lançada ao valor proposto pelo relator, mas não porque a lei anterior não devesse, à época do lançamento, ser aplicada na forma feita pela autoridade fiscal. Trata-se, ao contrário, de aplicar retroativamente a nova legislação por força da disposição do art. 106 do CTN.

Essa ressalva, ainda que ao final o valor mantido seja o mesmo, serve para esclarecer duas coisas. Primeiro, serve para esclarecer que o fundamento da maioria do Colegiado não é aquele positivado na ementa elaborada pelo relator, motivo pelo que restou ela afastada e válida a por mim ora elaborada. Em segundo lugar, porque nos lançamentos que envolvem micro e pequenas empresas se instaura divergência entre o entendimento do dr. Fernando e o da Câmara até mesmo com respeito ao valor a ser mantido, dado que o nobre conselheiro entende ser ele de R\$ 1.500,00 por declaração não entregue, enquanto a maioria define-o como R\$2.500,00 por expressa disposição da nova lei.

Era esta a declaração que pretendia fazer.


CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS