



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 19615.000252/2005-51  
**Recurso n°** 247.657 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-001.670 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 04 de outubro de 2011  
**Matéria** OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GRAFSET GRÁFICA E EDITORA LTDA.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 4º trimestre de 2002; e 1º, 3º e 4º trimestres de 2003

DIF- PAPEL IMUNE. MULTA. PROIBIÇÃO DE *REFORMATIO IN PEJUS*.

Atualmente, o atraso da entrega da DIF-Papel Imune enseja a aplicação da multa prevista na Lei nº 11.495/2009. Se no caso concreto, a Fazenda contesta a interpretação dada pelo acórdão recorrido ao dispositivo que anteriormente previa a penalidade em questão, que ela mesma originava multa mais elevada do que a estabelecida na nova lei, deve-se negar provimento ao recurso especial da Fazenda, a fim de que se mantenha o acórdão recorrido, e não se aplique a nova lei, sob pena de se ferir o princípio que veda a *reformatio in pejus*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto, Otacílio Dantas Cartaxo e Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fundamento em divergência jurisprudencial.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, para a cobrança de multa pela apresentação intempestiva da DIF- Papel Imune.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 32/42 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou procedente o lançamento (fls. 59/64), nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*MULTA REGULAMENTAR. APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE.*

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

*INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS.*

*A instância administrativa não dispõe de competência legal para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, pois essa atribuição é reservada exclusivamente ao Poder Judiciário pela atual Constituição Federal.*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 69/82).

A antiga Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu parcial provimento ao recurso do contribuinte. Eis a ementa do julgado:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*MULTA REGULAMENTAR. DIE - 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, aplica-se aquela que comine penalidade menos onerosa ao sujeito passivo.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA*

*Súmula N" 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

*Recurso provido em parte.*

A Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial, com fundamento em violação à legislação tributária. Alegou que:

*“A norma, apesar de clara e objetiva, foi interpretada, data venha, de modo equivocado pela Câmara a quo. Decidiu aquela Corte, que o valor da multa imposto no lançamento deveria ser limitado ate R\$ 15,000,00 (quinze mil reais), conforme o número de meses compreendidos pela declaração, pois não foi pretensão do legislador estabelecer multa desproporcional.*

*Com o devido respeito, a tese não se sustenta.*

*O objetivo da norma é claro. Visa a estipular uma pena com capacidade de se protrair no tempo, enquanto estiver perdurando os efeitos de um ato que fora cometido e perfectibilizado instantaneamente.*

*Isso porque, estamos falando de uni ato consumado instantaneamente (no momento em que a declaração deveria ter sido entregue), mas cujos efeitos maléficos para a fiscalização perduram até que seja sanada a omissão. Este, portanto, constitui o motivo pelo qual a norma em comento estipulou pena capaz de se protrair igualmente no tempo. Nada mais justo e equivalente.*

*A multa tratada, ainda é bem dizer, embora seja devida por atraso na entrega de declaração, não é propriamente moratória, mas punitiva stricto sensu (...)*

*As multas punitivas stricto sensu são verdadeiras penalidades, que devem ser mensuradas conforme a gravidade do ilícito que*

*visam a coibir. Neste sentido, também não há nenhum empecilho a que seu valor ultrapasse o do tributo eventualmente envolvido, até porque nem sempre há débitos tributários envolvidos em ilícitos tributários. O art. 44 da Lei nº 9.430/96 demonstra claramente que as multas punitivas podem ultrapassar o valor do débito eventualmente envolvido, dependendo da gravidade do ilícito.*

*Tais espécies de gravame não precisam ter como valor máximo o do débito envolvido, não só porque nem sempre há tal débito, mas principalmente porque seu pressuposto é um ilícito, sem ligação direta com o recolhimento de tributo. Com isso, na verdade nem seria técnico que tal multa fosse cobrada com base no valor do tributo.”*

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente especificou os dispositivos legais que reputa violados: artigos 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e 112 do Código Tributário Nacional.

Entendeu-se, no acórdão recorrido, pela aplicação, da multa no valor total de R\$ 90.000,00, sendo R\$ 15.000,00 (já que o contribuinte não é optante do Simples) por cada trimestre apurado (4º trimestre de 2002; e 1º, 3º e 4º trimestres de 2004).

Refutou-se o entendimento, defendido no recurso em análise, de que a multa deve continuar correndo, a cada mês calendário, enquanto não tenha sido objeto de apuração pelo Fisco, aumentando-se o valor conforme o avanço dos meses em atraso.

Sucede que, em 2009, sobreveio a Lei nº 11.945, resultado da conversão da Medida Provisória nº 451/2008, para tratar da matéria no seguintes termos:

*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.*

Diante de tal fato, é de se questionar: sendo o recurso da Fazenda, e tendo em vista que a nova lei estabelece um tratamento mai brando, em relação à penalidade discutida, esta deve ser aplicada, ou deve preponderar o artigo 57 da Medida Provisória nº 2158-35/2001?

A matéria já foi enfrentada em sessão recente de julgamento por esta Turma.

Entendeu-se, e adoto aqui o mesmo entendimento, que a aplicação da nova lei, em face do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, violaria o princípio que proíbe a *reformatio in pejus*.

Com efeito, comparando-se a interpretação dada pelo acórdão recorrido ao artigo 57, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em que se limitou a multa a R\$ 15.000,00, com o regramento inaugurado pela Lei nº 11945/2009, que estabelece o valor da multa em R\$ 5.000,00, para optantes pelo Simples, vê-se que a aplicação dessa nova lei diminuiria mais ainda o valor da multa.

Diante disso, é que, tendo em vista tratar-se de recurso da Fazenda, e diante das circunstâncias excepcionais do caso que, nego provimento ao recurso, a fim de que seja mantida a decisão recorrida, em todos os seus termos.

Sala das Sessões, em 04 de outubro de 2011

*(assinado digitalmente)*

Susy Gomes Hoffmann