



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 14041.000460/2005-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3201-005.787 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de setembro de 2019
Recorrente GRAFICA E EDITORA EXECUTIVA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 03/09/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004

**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 no art. 16 da Lei nº 9.779/99 e no art. 57 da MP nº 2.15835/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF nº 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 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. 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 do fato.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. LEIS, DECRETOS, E INSTRUÇÕES NORMATIVAS. SÚMULA 2 DO CARF. APLICAÇÃO.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Aplicação da Súmula Carf nº 2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei n.º 11.945, de 4 de junho de 2009, perfazendo o valor total de R\$ 10.100,00 (dez mil e cem reais).

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo* no Acórdão n.º 09-15.732:

Contra a contribuinte retro qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/10 para exigência de Multa no valor de R\$ 151.500,00, decorrente da falta ou atraso na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF-Papel Imune), relativamente aos trimestres 3º/2002, 1º e 2º/2003; 1º e 2º/2004.

O lançamento foi amparado nos dispositivos legais relacionados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração (fl. 06), merecendo destaque o art. 16 da Lei 9.779/99, o art. 57, I da MP 2.158-35/2001, os arts. 212 e 505 do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002) e a Instrução Normativa SRF n.º 71/2001, artigos 1º e 10.

Após ciência do Auto de Infração por via postal, em 13/06/2005 (fl. 10-v) e inconformada com o lançamento, apresentou a contribuinte, em 05/07/2005, a impugnação de fls. 14/19, na qual, em síntese:

1º) inicialmente afirma que as declarações a que se refere o auto de infração como omissas, foram devidamente entregues em 31/01/2005 e 01/02/2005, portanto, antes da lavratura do auto de infração (que ocorrera em 30/05/2005) cientificado em 13/06/2005;

2º) alega que a multa aplicada é excessiva, desproporcional e confiscatória;

3º) manifesta seu entendimento no sentido de que seja aplicado o princípio da igualdade na fixação da multa, prescrevendo a imposição da multa aplicável à DACON, a qual foi criada pelo mesmo dispositivo legal e foi posteriormente reduzida;

4º) por fim, pleiteia a acolhida da impugnação.

É como relato.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por intermédio da 3ª Turma, no Acórdão n.º 09-15.732, sessão de 07/03/2007, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação para exigir da contribuinte o recolhimento da multa pelo atraso na entrega das DIF-PAPEL IMUNE no valor de R\$ 130.500,00 e eximir o valor de R\$ 21.000,00, prolatando a ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004

DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.

A não-apresentação, ou a apresentação da DIF-Papel Imune após os prazos estabelecidos para a entrega dessa declaração, sujeita o contribuinte à imposição da multa prevista no artigo 57 da MP 2.158-34 (e reedição posterior).

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com a decisão, a contribuinte apresenta recurso voluntário que em síntese aduz:

a) a exigência do registro especial para o papel imune está eivada de vícios de formalidade, pois instituída com base em lei específica para os fabricantes de cigarro, que nada tem a ver com papel imune;

b) a instituição da DIF-PAPEL IMUNE, por ser uma obrigação acessória, tem que ser criada por lei, e não mediante Instrução Normativa, consoante jurisprudências colacionadas neste recurso voluntário;

c) a Secretaria da Receita Federal não tem competência para instituir obrigação acessória, via Instrução Normativa, porque a competência tributária é indelegável;

d) a cominação de sanções ou penalidades por descumprimento de obrigação acessória exige tipificação em lei específica, e não em leis genéricas, muito menos em Instrução Normativa;

e) a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória não pode ter efeito de confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A DRJ refutou todos os argumentos do contribuinte para a exoneração total ou redução das multas aplicadas e manteve parte do lançamento.

Aquele julgado teve por fundamento legal o art. 57, I c/c seu parágrafo único da MP n.º 2.158-34/2001, para aplicar a multa de R\$ 1.500,00 (redução de 30% do valor estatuído por se tratar de empresa optante do SIMPLES) multiplicada pelo número de meses-calendário em atraso, e não até o mês da lavratura do auto de infração, conforme o lançamento. Ao final, o valor fora reduzido para R\$ 130.500,00, conforme o quadro:

Trim. /Ano	Prazo p/ Entrega	Data da Entrega	Nº Meses de Atraso	Valor a Ser Aplicado (R\$)	Valor a Ser Exigido (R\$)	Valor Lançado	Valor Eximido
3º/2002	31/10/2002	Omisso (*)	31	1.500,00	46.500,00	46.500,00	0,00
1º/2003	30/04/2003	01/02/2005	22	1.500,00	33.000,00	37.500,00	4.500,00
2º/2003	31/07/2003	01/02/2005	19	1.500,00	28.500,00	33.000,00	4.500,00
1º/2004	30/04/2004	31/01/2005	9	1.500,00	13.500,00	19.500,00	6.000,00
2º/2004	31/07/2004	31/01/2005	6	1.500,00	9.000,00	15.000,00	6.000,00
TOTAL					130.500,00	151.500,00	21.000,00

(*) Atraso computado até o mês da lavratura do auto de infração (05/2005)

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte suscita apenas a ilegalidade na instituição da DIF-papel por intermédio de Instrução Normativa e ofensa aos princípios da legalidade, tipicidade, capacidade contributiva e não-confisco.

A multa em apreço trata do descumprimento de obrigação acessória e sua aplicação tem supedâneo legal no art. 113 do CTN, art. 16 da Lei n.º 9.779/99, art. 57 da MP n.º 2.158-34/01, Decreto n.º 4.544/02 (RIPI/2002), e arts 10, 11 e 12 da IN SRF n.º 71/01. A CSRF e o STJ igualmente confirmaram a legalidade de sua exigência:

Acórdão n.º 9303001.456, de 31/05/2011:

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 10830.001378/200613; Acórdão 9303001.456; Relatora Conselheira Nanci Gama; sessão de 31/05/2011)

REsp 1222143/RS, de 22/02/2011:

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 2.15834/ 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 2.15834/ 2001.

5. O art. 57, I, da MP 2.15834/ 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)

Além da legalidade das disposições contidas em Instruções Normativas da Receita Federal reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, é de se rechaçar ofensas a princípios constitucionais ou do direito. A razão é que vedado aos julgadores do CARF qualquer pronunciamento quanto a inconstitucionalidade de lei, conforme enunciado da Súmula CARF nº 2, segundo o qual o "*CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

No tocante à quantificação da multa, vê-se que tanto o lançamento fiscal bem como o julgamento de 1ª instância tiveram fundamentos legais vigentes à época da formalização dos respectivos atos administrativos. Nada obstante, o fato gerador da multa alterou-se pela introdução de novel legislação, tornando a multa mais branda o que impende a aplicação da retroação benéfica à situações dos autos nos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

A matéria foi abordada de forma concisa e acurada no voto do Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, no julgamento de processo nº 0183.001303/200604, com decisão unânime do colegiado, sessão de 25/07/2018, com a prolação do Acórdão nº 3201-004.121, inclusive apontado como precedente para edição de proposta de súmula na matéria.

Dessa forma, reproduzo os fundamentos jurídicos exarados no voto citado:

Ocorre que, sobreveio a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, resultado da conversão da Medida Provisória nº 451/2008, que tratou da matéria nos 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 n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no § 2º do art. 2º e no § 15 do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no § 10 do art. 8º da Lei n.º 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."

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 aplica-la.

Com a superveniência da Lei n.º 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.

[...]

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 "DIFPAPEL 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 n.º 9.779/99; art. 57 da MP n.º 2.15835/ 2001; arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF n.º 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 n.º 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 n.º 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 11080.001057/200601; Acórdão 9303005.273; 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 n.º 9.779/99 e no art. 57 da MP n.º 2.15835/ 2001, regulamentados pelos arts. 1º, 11 e 12 da IN SRF n.º 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 19515.000759/200533; Acórdão 9303004.953; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Póssas; sessão de 10/04/2017)

[...]

No caso desses autos, com a sistemática mais benéfica estabelecida pela Lei nº 11.945/2009, a multa prevista no § 4º do art. 1º da Lei nº 11.495/09 deverá ser ajustada em razão da natureza da infração nos termos dos incisos I e II do referido § 4º.

De pronto, afasta-se a redução estabelecida no § 5º, uma vez que as DIFs apresentadas foram em data posterior (31/01/2005 e 01/02/2005) ao início da ação fiscal (25/01/2005 – fl. 19).

Consta nos autos, e não fora contestado pelo contribuinte, a falta de apresentação da DIF referente ao 3ºT/2002, atraindo a aplicação do inciso I, do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.495/09 (“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”).

Verifica-se que a autoridade fiscal e nem a DRJ apontam qual o valor das operações com papel imune omitidas no trimestre em análise; assim, é de se aplicar o valor mínimo da multa na importância de **R\$ 100,00** (ressalta-se que os valores de faturamento informado pela contribuinte não permite presumir que se tratam de operações com papel imune).

Em relação aos trimestres 1º/2003, 2º/2003, 1º/2004 e 2º/2004 aplica-se a multa de **R\$ 2.500,00**, para cada DIF entregue em atraso, nos termos do inciso II, do § 4º do art. 1º da Lei nº 11.495/09, por se tratar de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, que equivale a **R\$ 10.000,00** (dez mil reais, resultado de 4 trimestres x R\$ 2.500,00).

No total, portanto, a multa que deverá incidir, conforme o exposto, será no valor de **R\$ 10.100,00** (dez mil e cem reais), sendo R\$ 100,00 correspondente à DIF omissa do 3ºT/2002 e R\$ 10.000,00 correspondente à 04 (quatro) DIFs (1º/2003, 2º/2003, 1º/2004 e 2º/2004) entregues em atraso, após o início da ação fiscal.

Dispositivo

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a multa seja adequada ao que dispõe o texto da Lei n.º 11.945, de 4 de junho de 2009, perfazendo o valor total de R\$ 10.100,00 (dez mil e cem reais).

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira