



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000905-32.2009.4.03.6123/SP**

2009.61.23.000905-4/SP

D.E.

Publicado em 19/07/2019

RELATOR : Desembargador Federal ANDRE NABARRETE  
 APELANTE : Casa de Nossa Senhora da Paz Acao Social Franciscana  
 ADVOGADO : SP280387 VALDETE APARECIDA DE OLIVEIRA LIMA e  
 outro(a)  
 APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)  
 ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF  
 VIANNA  
 No. ORIG. : 00009053220094036123 1 Vr BRAGANCA PAULISTA/SP

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES RELATIVAS AO CONTROLE DO PAPEL IMUNE (DIF- PAPEL IMUNE). LEGALIDADE. LEI Nº 9.779/99 MP Nº 2158-35/2001 E IN SRF 71/2001. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO. CONFISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. APELAÇÃO DESPROVIDA.**

- De acordo com os artigos os artigos 16 da Lei nº 9.779/99, 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e 11 da Instrução Normativa SRF nº 71/2001, foi estabelecida a competência da Secretaria da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias, bem como a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário no caso de seu descumprimento. De outro lado, foi determinada a apresentação trimestral da declaração especial de informações relativas ao controle do papel imune (DIF- Papel Imune) pelos fabricantes, distribuidores, importadores, empresas jornalísticas ou editoras e pelas gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, sob pena de aplicação da citada penalidade. Vê-se que a obrigação de entrega da DIF- Papel Imune foi instituída por lei a fim possibilitar o controle das operações realizadas pelas pessoas jurídicas com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, em razão da imunidade tributária de tais empresas. Visa-se a incentivar a cultura e a informação (art. 150, VI, 'd' a CF). Seu cumprimento independe de ter havido ou não operação com papel imune no período, porquanto foi criada no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. Dessa forma, a instituição da obrigação de entrega da DIF- Papel Imune não restringe o direito à imunidade, mas tão somente definiu a forma de controle das operações por a ela beneficiadas, de modo que não há que se falar em violação do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II, e CTN, art. 97, inc. V), tampouco das disposições contidas no artigo 113 do Código Tributário Nacional.

- Quanto ao valor da multa, importante ressaltar que nem toda obrigação acessória de informar tem a periodicidade mensal. Há aquelas que são trimestrais - e esse é o caso dos autos - e as de periodicidade anual. Assim, nos termos do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 para cada mês-calendário omitido, incidirá a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), em obediência ao disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional. Essa penalidade é única, ou seja, não incide por mês de atraso, pois não é moratória. Cada infração recebe uma só multa, que é suficiente para produzir seu efeito coercitivo, de modo que não há que se falar em confisco (CF, art. 150, inc. V).

- Apelação desprovida.

**ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 30 de maio de 2019.

**André Nabarrete**  
**Desembargador Federal**

---

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): ANDRE NABARRETE NETO:10023

Nº de Série do Certificado: 11A21704114C99E9

Data e Hora: 02/07/2019 19:28:53

---

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 0000905-32.2009.4.03.6123/SP**

2009.61.23.000905-4/SP

RELATOR : Desembargador Federal ANDRE NABARRETE  
APELANTE : Casa de Nossa Senhora da Paz Acao Social Franciscana  
ADVOGADO : SP280387 VALDETE APARECIDA DE OLIVEIRA LIMA e  
outro(a)  
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)  
ADVOGADO : SP000004 RAQUEL VIEIRA MENDES E LÍGIA SCAFF VIANNA  
No. ORIG. : 00009053220094036123 1 Vr BRAGANCA PAULISTA/SP

**RELATÓRIO**

Apelação interposta pela **Casa Nossa Senhora da Paz Ação Social Franciscana - ASF** (fls. 352/364) contra sentença que, em sede de ação de rito ordinário, julgou improcedente o pedido e a condenou ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 15% (quinze por cento) sobre o valor atualizado da causa (fls. 338/346).

Alega, em apertada síntese, que:

a) a imunidade prevista no artigo 150, inciso III, alínea "d", da Constituição Federal visa a assegurar a liberdade da mídia impressa, a cultura e a leitura e constitui garantia constitucional insculpida no artigo 5º da Lei Maior;

b) a Receita Federal criou uma obrigação acessória ao estabelecer a necessidade de apresentação de declaração especial de informações relativas ao controle de papel imune (IN nº 71/2001, Lei nº 9.779/99, art. 16), sob pena de multa;

c) não concorda com a penalidade imposta, pois viola o artigo 113 do Código Tributário Nacional e o princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II, e CTN, art. 97, inc. V);

d) o valor da multa, R\$ 5.000,00 por mês-calendário, é elevado (MP nº 2.158-35/2001) e configura confisco (CF, art. 150, inc. V);

e) o artigo 11 da Instrução Normativa SRF nº 71/2001 estabelece a obrigação acessória trimestral, de modo que a fórmula de cálculo da penalidade também deve ser trimestral, a teor do disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Contrarrazões apresentadas às fls. 369/376, nas quais a apelada requer seja desprovido o recurso.

É o relatório.

## VOTO

Apelação interposta pela **Casa Nossa Senhora da Paz Ação Social Franciscana - ASF** (fls. 352/364) contra sentença que, em sede de ação de rito ordinário, julgou improcedente o pedido e a condenou ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 15% (quinze por cento) sobre o valor atualizado da causa (fls. 338/346).

Inicialmente, ressalta-se que a sentença recorrida foi proferida em 21/05/2010 (fl. 350), razão pela qual, aplicada a regra do *tempus regit actum*, segundo a qual os atos jurídicos se regem pela lei vigente à época em que ocorreram, o feito será analisado à luz do Diploma Processual Civil de 1973. De outro lado, aduz a apelante que a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF- Papel Imune) viola os princípios da legalidade e da vedação de confisco. Entretanto, não lhe assiste razão.

O artigo 113 do Código Tributário Nacional trata da obrigação tributária nos seguintes termos:

**Art. 113.** *A obrigação tributária é principal ou acessória.*

**§ 1º** *A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

**§ 2º** *A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

**§ 3º** *A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

Para dar efetivada a tal comando normativo o artigo 16 da Lei nº 9.779/99 dispôs:

**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.*

Com base nesse dispositivo, foi editada a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que no seu artigo 57, em sua redação original vigente na data da propositura da ação, dispunha:

**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.*

Posteriormente, adveio a Instrução Normativa SRF nº 71/2001, que determinou:

**Art. 1º.** *Os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas ou editoras e as gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos estão obrigados à inscrição no registro especial instituído pelo art. 1º do Decreto-lei Nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, não podendo promover o despacho aduaneiro, a aquisição, a utilização ou a comercialização do referido papel sem prévia satisfação dessa exigência.*

**Art. 10.** Fica instituída a Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF- Papel Imune), cuja apresentação é obrigatória para as pessoas jurídicas de que trata o art. 1º.

**Art. 11.** *A DIF - Papel Imune deverá ser apresentada até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores, em meio magnético, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado pela SRF.*

**Art. 12.** A não apresentação da DIF - Papel Imune, nos prazos estabelecidos no artigo anterior, caracteriza a situação prevista no inciso II do art. 7º, sem prejuízo da aplicação da penalidade prevista no art. 57 da Medida Provisória Nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001.

De acordo com as normas colacionadas, foi estabelecida a competência da Secretaria da Receita Federal para dispor sobre as obrigações acessórias, bem como a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário no caso de seu descumprimento. De outro lado, foi determinada a apresentação trimestral da declaração especial de informações relativas ao controle do papel imune (DIF- Papel Imune) pelos fabricantes, distribuidores, importadores, empresas jornalísticas ou editoras e pelas gráficas que realizarem operações com papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, sob pena de aplicação da citada penalidade.

Vê-se que a obrigação de entrega da DIF- Papel Imune foi instituída por lei a fim possibilitar o controle das operações realizadas pelas pessoas jurídicas com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, em razão da imunidade tributária de tais empresas. Visa-se a incentivar a cultura e a informação (art. 150, VI, 'd', da CF). Seu cumprimento independe de ter havido ou não operação com papel imune no período, porquanto foi criada no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos. Dessa forma, a instituição da obrigação de entrega da DIF- Papel Imune não restringe o direito à imunidade previsto no artigo 150, inciso III, alínea "d", da Carta Política, mas tão somente definiu a forma de controle das operações por ela beneficiadas, de modo que não há que se falar em violação do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II, e CTN, art. 97, inc. V), tampouco das disposições contidas no artigo 113 do Código Tributário Nacional.

O Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou sobre o tema e entendeu que a Instrução Normativa SRF nº 71/2001 não viola a legalidade, *verbis*:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO ESPECIAL DE INFORMAÇÕES RELATIVAS AO CONTROLE DE PAPEL IMUNE (DIF - PAPEL IMUNE). ART. 57, I, DA MP 2.158/2001. ARTS. 11 E 12 DA IN/SRF N. 71/2001. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. CÁLCULO POR MÊS-CALENDÁRIO DE ATRASO NA ENTREGA. 1. A Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle de Papel Imune (DIF-Papel Imune), prevista na Instrução Normativa SRF n. 71, de 24 de agosto de 2001, deve ser apresentada até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, em relação aos trimestres civis imediatamente anteriores (out/nov/dez - jan/fev/mar - abr/mai/jun - jul/ago/set), sob pena de multa por mês-calendário de atraso, prevista no art. 57, I, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: REsp. Nº 1.136.705 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 22.6.2010; REsp 1118587/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 27/10/2009, DJe 06/11/2009. 2. Recurso especial conhecido e provido.*

(STJ - REsp: 1216930 PR 2010/0191788-4, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 01/03/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 15/03/2011)

Quanto ao valor da multa, importante ressaltar que nem toda obrigação acessória de informar tem a periodicidade mensal. Há aquelas que são trimestrais - e esse é o caso dos autos - e as de periodicidade anual. Assim, nos termos do artigo 57 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, para cada mês-calendário omitido incidirá a multa de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), em obediência ao disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional. Essa penalidade é única, ou seja, não incide por mês de atraso, pois não é moratória. Cada infração recebe uma só multa, que é suficiente para produzir seu efeito coercitivo, de maneira que não há que se falar em confisco (CF, art. 150, inc. V). Nesse sentido, é o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e desta corte:

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. IPI. PAPEL IMUNE. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES. DIF - PAPEL IMUNE. MP 2.158/2001, ART. 57. DECRETO N. 4.544/2002, ART. 505. IN/SRF N. 71/2001. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. CÁLCULO POR MÊS-CALENDÁRIO DE ATRASO NA ENTREGA. 1. Caso em que se discute a forma do cálculo de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, consistente, no caso, na entrega da Declaração Especial de Informações Relativas ao Controle do Papel Imune (DIF- Papel Imune). 2. A legislação de regência estipula que a "DIF - Papel Imune" tem que ser apresentada até o último dia útil dos meses de janeiro, abril, julho e outubro, sendo que a multa pela não entrega, no prazo, é de R\$ 5.000,00 reais por mês-calendário, de atraso na entrega de cada declaração. 3. Recurso especial provido.*

(RESP 200900101403, BENEDITO GONÇALVES, STJ - PRIMEIRA TURMA, 06/11/2009)

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 DO CPC. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (EXPEDIÇÃO DE NOTAS FISCAIS). IRRELEVÂNCIA DA INCIDÊNCIA OU NÃO DO ICMS. ARTIGOS 113, §2º, 115, 175 PARÁGRAFO ÚNICO, E 194, DO CTN. 1. O interesse público na arrecadação e na fiscalização tributária legitima o ente federado a instituir obrigações, aos contribuintes, que tenham por objeto prestações, positivas ou negativas, que visem guarnecer o fisco do maior número de informações possíveis acerca do universo das atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos (artigo 113, do CTN). 2. É cediço que, entre os deveres instrumentais ou formais, encontram-se "o de escriturar livros, prestar informações, expedir notas fiscais, fazer declarações, promover levantamentos físicos, econômicos ou financeiros, manter dados e documentos à disposição das autoridades administrativas, aceitar a fiscalização periódica de suas atividades, tudo com o objetivo de propiciar ao ente que tributa a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária" (Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Ed. Saraiva, 16ª ed., 2004, págs. 288/289). 3. A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária stricto sensu (obrigação tributária principal), como ao conjunto de deveres instrumentais (positivos ou negativos) que a viabilizam. 4. A obrigação acessória prevista no artigo 113, § 2º c/c 115, do CTN, constitui*

*dever instrumental, independente da obrigação principal, e subsiste, ainda que o tributo seja declarado inconstitucional, principalmente para os fins de fiscalização da Administração Tributária. 5. Os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária, aos quais devem se submeter, até mesmo, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal, ex vi dos artigos 175, parágrafo único, e 194, parágrafo único, do CTN. 6. Agravo regimental desprovido.*

(AGA 200802641195, LUIZ FUX, STJ - PRIMEIRA TURMA, 06/10/2009)

*TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DIF-PAPEL IMUNE. IN/SRF 71/2001. MP 2.158-34/01. LEGALIDADE.*

*1. A entrega da declaração conhecida por DIF-Papel Imune configura obrigação de fazer, núcleo de obrigação acessória disciplinada no artigo 113, caput e §2º, do CTN, no qual está explícito que a mesma decorre da legislação tributária, expressão esta que inclui além de leis, também, decretos e normas complementares, conforme artigo 96, do CTN, as quais não confrontam as disposições da Constituição Federal de 1988. Em especial de seus artigos 5º, inciso II, 146, inciso III e 150, inciso I, que exigem lei em sentido formal para instituir obrigação tributária, porquanto se referem tão somente à obrigação principal.*

*2. Diverso é o tratamento legislativo a ser dado para a instituição de penalidades em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, porquanto somente pode ser veiculada por lei em sentido formal, nos termos do artigo 97, inciso V, do CTN.*

*3. Partindo dessa premissa, constata-se a constitucionalidade e a legalidade da instituição da referida declaração e respectiva penalidade pelo descumprimento, de que trata a Instrução Normativa SRF nº 71/2001, pois encontra fundamento de validade no art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, cuja última reedição, de nº 2.158-35, foi perenizada pela EC nº 32/2001, e art. 16 da Lei nº 9.779/99.*

*4. As Medidas Provisórias tem força de lei, donde que a alegação de que a matéria não poderia ser veiculada por elas não pode ser aceita. Com efeito, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, as medidas provisórias mantêm seus efeitos quando reeditadas no prazo de trinta dias, desde que nesta sucessão a última delas venha a ser convertida em lei, cujos efeitos terão por marco inicial a data daquela primeira, não cabendo ao Poder Judiciário aquilatar a presença, ou não, dos critérios de relevância e urgência exigidos pela Constituição para a edição de medida provisória (cf. ADIs 162, 526, 1.397 e 1.417).*

*5. Também não se requisita correlação entre a multa e o tributo, pois as chamadas obrigações acessórias decorrem de normas que exigem do contribuinte o cumprimento de uma formalidade que possibilite à autoridade fazendária uma ampla atividade fiscalizatória, donde não ter qualquer vínculo com os efeitos do fato gerador do tributo. Precedentes do Colendo Superior Tribunal de Justiça.*

*6. Apelação da autoria a que se nega provimento.*

(TRF 3ª Região, AC nº 0025676-51.2006.403.6100/SP, Terceira Turma, rel. Juiz Federal Convocado ROBERTO JEUKEN, j. 11/03/2010, De 14/04/2010)

Correta, portanto, a sentença também nesse aspecto.

Ante o exposto, voto para negar provimento à apelação.

**André Nabarrete**  
**Desembargador Federal**

---

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): ANDRE NABARRETE NETO:10023

Nº de Série do Certificado: 11A21704114C99E9

Data e Hora: 02/07/2019 19:28:50

---

