



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.003273/00-40  
Recurso nº. : 128.737  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999  
Recorrente : WALDEMAR RIBEIRO BENEVIDES  
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 22 DE MAIO DE 2002  
Acórdão nº. : 106-12.712

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS** - A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa estabelecida na legislação. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória autônoma, portanto, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

**RETROATIVIDADE DA LEI - PENALIDADE MENOS SEVERA** - Com a edição da Medida Provisória nº 16/2001, a multa por atraso na entrega das Declarações de Operações Imobiliárias passou a seguir esta nova norma e, portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas, no que for mais benéfico para o contribuinte, às novas determinações, conforme determina o art. 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WALDEMAR RIBEIRO BENEVIDES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Wilfrido Augusto Marques (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Thaisa Jansen Pereira.

  
TACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS  
PRESIDENTE

  
THAISA JANSEN PEREIRA  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 07 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e EDISON CARLOS FERNANDES. Ausente justificadamente a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712  
  
Recurso nº : 128.737  
Recorrente : WALDEMAR RIBEIRO BENEVIDES

**RELATÓRIO**

Decorreu a autuação de entrega fora do prazo estabelecido no artigo 4º da IN/SRF nº 04/98 das Declarações de Operações Imobiliárias – DOI (fls. 20/21), impondo-se exação tributária no valor de R\$ 23.172,45 a partir da aplicação de multa de 1% sobre o valor da operação, de acordo com previsão do art. 1.010 do RIR/94 (fls. 26).

Em Impugnação (fls. 31) aduziu-se ser a multa indevida, porque embora tenha sido promovida a entrega das DOI fora do prazo, a obrigação tributária foi devidamente cumprida anteriormente a qualquer procedimento fiscal, pelo que propugna pela aplicação ao caso do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN.

A DRJ em Brasília/DF manteve o lançamento (fls. 35/40) asseverando ser inaplicável à hipótese o instituto da denúncia espontânea, visto a transmutação da obrigação acessória em principal a partir do não cumprimento, nos termos do disposto no parágrafo 3º, do art. 113, do CTN. "A impontualidade no cumprimento da obrigação acessória converteu penalidade pecuniária (...) em obrigação principal. A sua exigência não pode, destarte, ser elidida pela denúncia espontânea que não atinge a obrigação principal".

Insurgiu-se o contribuinte mediante o Recurso Voluntário de fls. 47/60 em que alega não estar inserta a hipótese na previsão do artigo 113, §1º, do CTN, haja vista a existência apenas de obrigação acessória de fazer, pelo que jamais esta poderia converter-se em obrigação de dar, principal. Assim, aduz ser aplicável o artigo 138 do CTN, cessando a responsabilidade pela infração a partir do comparecimento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

espontâneo perante a Receita. Transcreve vasta jurisprudência e doutrina para abalizar seus argumentos.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

**VOTO VENCIDO**

**Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, Relator**

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima e garantido o débito por meio de "arrolamento de bens", em consonância com o disposto no §2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de contenda relativa a aplicação da multa prevista no artigo 15 Decreto-Lei nº 1.510/76, reproduzido no artigo 976 do RIR/94, tendo em vista entrega com atraso da Declaração de Operação Imobiliária – DOI.

O aludido dispositivo prescreve que:

**"Art. 976 - Será aplicada a multa de um por cento do valor do ato aos serventuários da Justiça responsáveis por Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos, pelo não cumprimento do disposto no art. 940 (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 15, §2º.)"**

Por seu turno, o artigo 940 do RIR/99 determina:

**"Art. 940 - Os serventuários da Justiça responsáveis por Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos ficam obrigados a fazer comunicação à Secretaria da Receita Federal, em formulário padronizado e no prazo que for fixados, dos documentos lavrados, anotados, averbados ou registrados em seus cartórios e que caracterizem aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 15 e §1º).  
(...)"**

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

Diante da lacuna legal, ou seja, da ausência de regulamentação no artigo 940 quanto ao prazo para entrega da DOI, deixando tal questão à deliberação da Secretaria da Receita Federal, este Conselho tem elidido a aplicação da multa em casos onde não restou atendido o disposto na Norma de Execução SRF nº 02/86 e CIEF/CSF nº 027/90, declarando que a cobrança da multa somente pode ser efetivada após remessa de notificação ao Cartório omissio fixando prazo para este regularizar a situação. Neste sentido, vale trazer à lume a decisão adotada no Acórdão 106-10.395, de 20 de agosto de 1998:

*"A princípio, constata-se previsão legal para a autuação, contudo, atos infra legais regulam os procedimentos anteriores à autuação, e que não foram observados pela fiscalização, em especial aqueles contidos na NE SRF 02/86 que foram mantidos pela NE/CIEF 027/90 e estabelece o seguinte:*

*(...)*

*5.3 – Os casos de irregularidades de entrega deverão ser resolvidos pela própria UL, através de remessa de carta ao Cartório omissio (modelo anexo V).*

*(...)*

*5.5.1 – não atendida a solicitação a UL expedirá representação à DIFIS/DRF (modelo em anexo VI) com cópia da carta citada no item 5.5, encaminhando os mesmos por intermédio da DIEF/DRF.*

*Da análise dos autos verifica-se não constar a carta acima mencionada e nem a representação à DIVIFIS, e não consta também a prova de que o controle previsto no item 5.1.1 fora realizado.*

*A Norma de execução compõe o rol de atos administrativos que integram a legislação tributária, devendo ser observadas pelas autoridades encarregadas da administração dos tributos.*

*Dessa forma, é evidente que a multa somente poderia ser aplicada após o atendimento de todas as exigências contidas no citado ato normativo com a concessão do novo prazo para a entrega das DOIs, providência essa não observada pela fiscalização".*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

Ressalto que o mesmo entendimento foi exarado nos acórdãos 106-10.384, 102-40.717, 106-05.872, 102-48.810 e CSRF/01-03.597.

A despeito da procedência do recurso apenas atinando ao aspecto supra apontado, rogo *vênia* para ventilar nos autos outra controvérsia a respeito da matéria, a qual ainda não foi objeto de exame por este Conselho.

Com efeito, novos debates surgiram sobre o assunto com relação aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco, especialmente em razão da edição do artigo 8º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, que cominou nova multa, fixando, de outro lado, o prazo e a forma de entrega da declaração, estancando, portanto, todas as questões anteriormente aventadas nos acórdãos deste Conselho.

O artigo 8º da MP 16/2001 ordena que:

**"Art. 8º** Os serventuários da Justiça deverão informar as operações imobiliárias anotadas, averbadas, lavradas, matriculadas ou registradas nos Cartórios de Notas ou Registro de Imóveis, Títulos e Documentos sob sua responsabilidade, mediante a apresentação de Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), em meio magnético, nos termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

§1º A cada operação imobiliária corresponderá uma DOI, que deverá ser apresentada até o último dia do mês subsequente ao da anotação, averbação, lavratura, matrícula ou registro da respectiva operação, sujeitando-se o responsáveis, no caso de falta de apresentação, ou apresentação da declaração após o prazo fixado, à multa de 0,1% ao mês-calendário ou fração, sobre o valor da operação, limitada a um por cento, observado o disposto no inciso III do §2º.

§2º A multa de que trata o §1º:

I – terá como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originariamente fixado para a entrega da declaração como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

II – será reduzida:

- a) à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício;
- b) a setenta e cinco por cento, caso a declaração seja apresentada no prazo fixado em intimação;

III – será de, no mínimo, R\$ 500,00 (quinhentos reais).

(...)"

Como se nota, sob a égide desta Medida Provisória a multa por falta de entrega da DOI ou entrega com atraso varia entre 0,1% e 1% do valor da operação, sendo no mínimo de R\$ 500,00, estando em vigor a partir de janeiro do corrente ano, vigendo, acaso não referendada pelo Congresso Nacional, pelo prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias de acordo com a Emenda Constitucional nº 32/2001.

Assim, se anteriormente já se discutia acerca da razoabilidade e proporcionalidade da multa nos casos de atraso ou não entrega da DOI pelos Cartórios, maior motivo há ainda para que esta discussão seja empreendida agora, ainda com mais vigor, em face a arbitrariedade cometida pelo Poder Executivo com a edição da *novel* Medida Provisória.

Não se pretende aqui cogitar de declaração de inconstitucionalidade pelo órgão Administrativo, que não detém competência para tal nos termos do artigo 102 da Carta Magna. É preciso, no entanto, que a guarda da Constituição seja realizada por todos os órgãos, esquivando-se da aplicação de leis inconstitucionais, pelo que ventilar esta matéria agora é de suma importância, especialmente com vistas a evitar a aprovação pelo Congresso de norma que certamente desrespeita os princípios basilares do Poder de Tributar frente à Carta Magna.

Neste sentido, traz-se à lume voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Adelmo Martins Silva no Acórdão 108-01.182:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

"Ocorre que o deslinde dessa questão envolve o de outra, de ordem preliminar, levantada na r. decisão recorrida: pode este conselho decidir sobre matéria constitucional?

(...)

Meu entendimento atual sobre a questão tem a ver também com a substancial obra Controle de Constitucionalidade das Leis, de autoria de outro eminente ex-ocupante do cargo de Consultor-Geral da República, o professor Ronaldo Poletti, que escreveu:

'Quando a autoridade administrativa entender que a lei que lhe incumbe executar é inconstitucional, o remédio imediato está em não executá-la por este motivo, declarando-o expressamente; o Executivo é o órgão de execução incumbido de movimentar a máquina administrativa do Estado, cabe-lhe o direito de administrar com os olhos voltados para a Constituição e para as leis que não tenham o vício da inconstitucionalidade e o legislador deixa de votar as proposições do executivo tem o direito e a obrigação de não dar cumprimento as leis que entende estarem viciadas de inconstitucionalidade'.

(...)

De fato, nas oportunidades em que manifestei opinião contrária a que assumo, **faltou-me o necessário cuidado de distinguir, separar, controle de constitucionalidade de um lado, e decisão sobre aplicação de norma inconstitucional a fato concreto, de outro**". (grifou-se)

Pacificou-se o entendimento sobre a possibilidade de a Administração rejeitar a aplicação de lei ordinária contrária à Constituição, conforme lição abaixo transcrita:

"Toda a matéria de defesa produzida pelo contribuinte deve ser conhecida e apreciada pelo órgão da administração encarregado do julgamento do conflito fiscal. Não pode se escusar a autoridade julgadora – em homenagem à garantia constitucional de ampla defesa – de apreciar matéria formal ou material, de Direito ou de fato, questões preliminares ou de mérito.

**Quer se tratem de questões concernente à mera irregularidade formal do auto de infração, quer se trata de alegação de**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

**ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma jurídica tributária, toda a matéria de defesa deve ser formalmente apreciada. Não se realiza a ampla defesa sem o idríeto à cognição formal e material ampla, pois em se recusando a Administração a apreciar qualquer dos elementos fáticos ou jurídicos que estejam contidos na impugnação formulada haverá restrição do direito de ampla defesa, a macular o processo administrativo fiscal.**

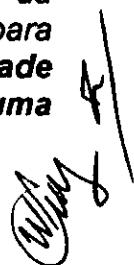
**Não se pode, por isso mesmo, ser o julgador administrativo estreitado – por razões normativas ou meramente hierárquicas – em sua missão de apreciar a lide em todas as suas vertentes; não é lícito ao órgão julgador deixar de apreciar argumentos de ilegalidade ou de inconstitucionalidade da norma tributária ensejadora da pretensão sob pena de, incorrendo em cerceamento de defesa, ferir a Constituição e tornar nulo o processo administrativo tributário. (...)**

**Autorizados tributaristas como Gilberto de Uilhôa Canto, Ruy Barbosa Nogueira e Antonio da Silva Cabral, ao examinarem esta questão não discrepam em entender que ao Tribunal Administrativo não é apenas recomendável como necessário – pois premido por modalidade de poder-dever – que se pronuncie em acordo com a Constituição Federal, justamente porque sejam quais forem os membros da Administração Pública, não são senhores, mas servidores da lei, como fustiga Roque Carrazza." (MARINS – James, *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)*, Editora Dialética, 2001 – grifou-se)**

**No mesmo sentido e ressaltando a inaplicabilidade imediata da lei ordinária anterior a Carga Magna e com esta desconforme, confira-se:**

***"A lei ordinária anterior desconforme com a Constituição actual, 'deixa de ter uma condição intrínseca de subsistência, independentemente de qualquer acto de vontade especificamente dirigido à sua eliminação."<sup>113</sup> A inconstitucionalidade superveniente da lei anterior determina a sua caducidade. (...)***

***Mas mais importante do que admitir a utilidade e possibilidade da fiscalização jurisdicional das leis anteriores inconstitucionais é, para nós, neste momento, reconhecer, sem qualquer dúvida, a legitimidade do não cumprimento, por parte da Administração Pública, de uma***



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

***lei ordinária anterior desconforme com a Constituição. Como foi dito, e nunca é demais repetir, uma lei anterior à Constituição deixa de vigorar automaticamente, por caducidade, se for desconforme com a Constituição. A Administração não é obrigada a cumprir uma lei que caducou. (...) Negar à Administração a possibilidade de tal juízo seria uma contradição intolerável com a cessação automática da vigência da lei anterior após a entrada em vigor da Constituição.<sup>116</sup> Em suma, perante uma lei ordinária anterior à Constituição e com ela desconforme, a Administração pode recusar a sua aplicação".*** (RIBEIRO, Maria Teresa de Melo, in *O Princípio da Imparcialidade da Administração Pública*, Editora Coimbra-Almedina, 1996, p. 141/143 - grifou-se)

Desta forma, estando a multa cominada na espécie afeta ao disposto no Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 15, §2º, por óbvio a inconstitucionalidade pode e deve ser apreciada por esta Câmara, posto que trata-se de norma anterior à Constituição e que, se não adequada a esta, revela-se não recepcionada, não devendo ser cumprida pela Administração Pública.

No caso presente, portanto, forçoso analisar tal questão, sendo premente que os argumentos abaixo delineados poderão servir para subsidiar possível declaração de inconstitucionalidade do *novel* art. 8º da MP 16/2001, de vez que este comina multa de valor ainda maior que a anteriormente fixada.

Tratando-se de norma contrária à Constituição, é defeso à Administração deixar de examinar questões sob o palio do exame da constitucionalidade da norma, eis que a guarda da Constituição incumbe a todos os cidadãos brasileiros, e como tal é dever da Administração esquivar-se ao cumprimento de normas inconstitucionais.

Ultrapassada esta questão, passa-se a análise da adequação da multa DOI à Constituição Federal no que pertine aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco.

Segundo entendimento doutrinário e jurisprudencial, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade derivam do princípio do devido processo legal

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

(CF, art. 5º, inciso LIV), analisado este na perspectiva de sua projeção material, atuando como obstáculo à edição de atos normativos revestidos de conteúdo arbitrário. Estão ligados à limitação do Poder Estatal como garantia de segurança aos administrados, na medida em que propugna a adequação entre a medida e os fins proposto conforme lição de Gilmar Ferreira Mendes *in* Repertório IOB de Jurisprudência, Caderno 01, nº 14/2000, artigo "*O princípio da proporcionalidade na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: Novas Leituras*":

"Portanto, a doutrina constitucional mais moderna enfatiza que, em se tratando de imposição de restrições a determinados direitos, deve-se indagar não apenas sobre a admissibilidade constitucional da restrição eventualmente fixada (reserva legal), mas também sobre a compatibilidade das restrições estabelecidas com o princípio da proporcionalidade".

Trata-se, portanto, de análise da adequação entre o meio e o fim visado, ou seja, do ônus imposto ao particular e o fim perseguido pela norma, de forma que a desproporcionalidade entre estes afigura suficiente para legitimar a suspensão da norma de conteúdo restritivo, conforme reconhecido pelo STF na ADI 855.

Revelam-se como forma de controle da legitimidade e adequação dos meios utilizados e dos fins perseguidos, de forma que as medidas interventivas adotadas devem se mostrar aptas e necessárias a atingir os objetivos pretendidos. Assim, relativamente às penalidades pecuniárias, portanto, estas não devem ultrapassar "o limite do que razoavelmente possa se presumir como resultado econômico obtido com as operações tributadas a que se refere a obrigação". (WAGNER, José Carlos da Graça *in* *Penalidades e acréscimos na legislação tributária – Caderno de Pesquisas Tributárias*). Assim sendo, "Na análise deste princípio aplicado a multas fiscais, vislumbra-se que uma lei que estabeleça uma multa elevada para combater a sonegação fiscal deve ser graduada em percentual proporcional ao seu objetivo de punir e reprimir o ato ilícito". (Cláudio Renato do Canto Farág, *in* *Multas Fiscais – Regime Jurídico e Limites de Gradação*, Editora Juarez de Oliveira).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

Neste espeque, a multa por atraso ou não entrega das Declarações de Operações Imobiliárias revela-se flagrantemente desproporcional e irrazoável na medida em que não tem graduação com o ato que se pretende reprimir.

Com efeito, o ganho auferido pelos Cartórios com as operações imobiliárias tem valor bem menor à multa aplicada a estes pela não entrega das DOI. Enquanto em cada operação de anotação, registro, averbação de operações imobiliárias o Cartório auferir apenas as custas e emolumentos deste ato; lhe é cobrado, pela não informação de tal ato à Receita Federal, multa de acordo com o valor da operação, pelo que patente a imposição ao particular de **carga excessiva, por demais onerosa, com ato de ingerência desmedida na esfera jurídica do particular.**

O Estado deve adotar medidas **suficientes** de natureza normativa para se resguardar de eventual dano. Os valores das multas em caso de entrega com atraso ou não entrega da DOI revelam-se distanciados dos fins visados, especialmente diante da novel Medida Provisória que impõe como valor mínimo de multa, para cada operação, R\$ 500,00 (quinhentos reais). Este *quantum* mostra-se oneroso por demais ao particular, tendo em vista a ausência de razoabilidade e proporcionalidade entre o ganho auferido pelo Cartório e o ato que se pretende coibir.

O Exmo. Ministro Celso de Mello, nos autos da ADIMC nº 1755/DF (D.J.U. de 04.02.98), ressaltou a importância da proporcionalidade e razoabilidade na atividade legiferante, a coibir os excessos emanados do Estado, atuando como verdadeiro parâmetro da própria constitucionalidade material dos atos estatais, pelo que as hipóteses restritivas passam a depender para sua validade da adequação dos meios para consecução dos objetivos pretendidos e a necessidade de sua utilização:

"A jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, bem por isso, tem censurado a validade jurídica de atos estatatais, que, desconsiderando as limitações que incidem sobre o poder normativo do Estado, veiculam prescrições que ofendem os padrões de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

razoabilidade e que se revelam destituídas de causa legítima, exteriorizando abusos inaceitáveis e institucionalizando agravos inúteis e nocivos aos direitos das pessoas (*ADIn 1.063/DF, Rel. Min. Celso de Mello – ADIn 1.158-AM, Rel. Min. Celso de Mello, v.g.*).

No caso em espécie, a desmedida fixação da multa esbarra, de outro lado, na violação ao direito de propriedade, atingindo, também, ao princípio do não-confisco, na medida em que se realiza apropriação através de penalização abusiva, conforme lição de Ives Gandra da Silva Martins, *in Resolução do IV Simpósio CEU/SP*:

**"A vedação constitucional do confisco implica limitação à imposição de penalidade. Já que as regras de tributação estão sujeitas ao princípio do "não-confisco" (...), o estabelecimento das penalidades não pode ser feito de modo desproporcional e abusivo sob pena de serem as mesmas consideradas confiscatórias, ou configurativa do confisco. "**

No caso presente, se a multa fixada em Lei é maior do que os emolumentos recebidos pelo Cartório com a operação, certamente estará configurado o confisco da propriedade deste último, haja vista que além de passar o que ganha para o Estado, estará sendo obrigado a pagar ainda mais. Neste sentido, o STF, na ADI 1075/DF, concedeu medida liminar para suspender a execução e aplicabilidade do art. 3º, parágrafo único, da Lei 8.846/94 (revogado pela Lei 9.532/97), o qual, na falta de emissão de documento fiscal, previa multa de 300% sobre o valor do bem objeto da operação ou do serviço.

Ressalte-se, por derradeiro, que a multa, na espécie, tem finalidade corretiva, a fim de que o contribuinte cumpra com a obrigação acessória que não implica no não pagamento do tributo, pelo que deve ser instituída "em dosagens módicas e razoáveis, de forma a não assumir forma desproporcional e punitiva" (Cláudio Renato do Canto Farág, *in Multas Fiscais – Regime Jurídico e Limites de Gradação*, Editora Juarez de Oliveira).

Do exposto, indiscutível a violação pelo §2º, do artigo 15, do Decreto 1.510/76 aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, decorrentes do artigo 5º,

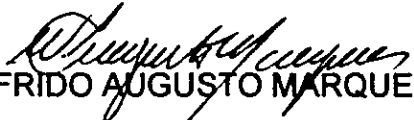
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

inciso LIV, da CF, bem como do não-confisco, previsto no artigo 150, inciso IV, da CF, sendo possível a não aplicação de tal dispositivo no caso presente em face tratar-se de lei ordinária anterior e contrária à Constituição, pelo que é dever da Administração Pública negar a sua aplicabilidade.

ANTE O EXPOSTO, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2002.

  
WILFRIDO AUGUSTO MARQUES



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

**VOTO VENCEDOR**

**Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora designada**

O recurso é tempestivo e obedece todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

A base legal para aplicação da multa é o artigo 15, do Decreto Lei nº 1.510/76, que assim dispõem:

*Art. 15. Os serventuários da Justiça responsáveis por Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos, ficam obrigados a fazer comunicação à Secretaria da Receita Federal dos documentos lavrados, anotados, averbados ou registrados em seus Cartórios e que caracterizem aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas, conforme definidos no artigo 2º, § 1º do Decreto Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974.*

*§ 1º A comunicação deve ser efetuada em meio magnético aprovado pela Secretaria da Receita Federal ( parágrafo alterado para esta redação pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 72)*

*§ 2º. O não cumprimento do disposto neste artigo sujeitará o infrator à multa correspondente a 1% (um por cento) do valor do ato.*

Estes dispositivos legais demonstram a preocupação com a tempestividade da entrega, instituindo multa específica para o seu descumprimento.

Por outro lado, a contribuinte se defende argumentando com o art. 138, do Código Tributário Nacional, que assim prevê:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

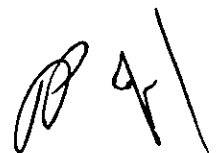
No caso em tela, não é aplicável este artigo, posto que se trata de multa de caráter moratório, ou seja, pelo descumprimento do prazo estabelecido para a entrega da declaração. Este tipo de multa não se confunde com as punitivas, que decorrem de ação fiscal e às quais se aplica o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A denúncia espontânea não socorre o ato formal da entrega da declaração em atraso, que é uma obrigação acessória autônoma, pois o ato não tem vínculo direto com o fato gerador do tributo ao qual se relacionam as obrigações tributárias principais e acessórias vinculadas.

A administração tributária necessita das informações no tempo certo, sob pena de ver reduzida a sua eficácia e eficiência. Para garantir seu trabalho com qualidade, é prevista a multa por atraso na entrega das informações, como forma de inibir as práticas protelatórias dos responsáveis pelo fornecimento dos dados.

A multa prevista na legislação serve como meio para que a exigência disponha de força coercitiva, pois de outra forma a norma não teria eficácia jurídica.

Não há conflito entre as leis ordinária e complementar, visto que o art. 138, do Código Tributário Nacional, não se refere às multas de caráter moratório, mas sim às punitivas relacionadas com a obrigação tributária principal e acessória vinculada.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

Permita-me o ilustre Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, quando baseia seu voto no disposto na Norma de Execução SRF nº 02/86 e CIEF/CSF nº 027/90 e considera que, uma vez não efetivada a notificação ao Cartório omissivo fixando prazo para este regularizar a situação, não poderia o fisco executar o lançamento.

Ocorre que tais dispositivos são atos de tramitação interna da Secretaria da Receita Federal, que servem para orientação dos procedimentos a serem adotados nas atividades de competência daquele órgão. Como o próprio nome indica são **normas de execução (NE)** das ações atribuídas àquela instituição pública. Por serem documentos internos, aos contribuintes não é exigido que seja dado conhecimento de seus conteúdos, nem tão pouco este Colegiado o possui, ou deve possuir. Podem ser revogadas, inclusive, sem o conhecimento dos contribuintes ou deste órgão julgador. O lançamento, deve sim, obedecer às determinações legais. A previsão contida naqueles atos não podem extrapolar o conteúdo da lei que rege o assunto.

Quanto a constitucionalidade ou não das leis, temos que o seu controle pode ser feito *a priori* ou *a posteriori*. No primeiro caso, no controle preventivo, observa-se a preocupação com o respeito aos princípios e determinações constitucionais por quem elabora as leis. Portanto, uma vez em vigor, pelo princípio da presunção de legitimidade, toda norma jurídica é acolhida como constitucional até que se prove a existência de um vício de inconstitucionalidade.

O controle repressivo, ou *a posteriori*, é realizado pelos órgãos jurisdicionais por meio do controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Conforme as palavras contidas no livro Teoria Geral do Processo<sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup> DINAMARCO, Cândido Rangel; GRINOVER, Ada Pellegrini; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. **Teoria geral do processo**. 17. ed. São Paulo : Malheiros, 2001, p. 179.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

*O sistema brasileiro não consagra a existência de uma corte constitucional encarregada de resolver somente as questões constitucionais do processo sem decidir a causa (como a italiana).*

*Aqui, existe o controle difuso da constitucionalidade, feito por todo e qualquer juiz, de qualquer grau de jurisdição, no exame de qualquer causa de sua competência – ao lado do controle concentrado, feito pelo Supremo Tribunal Federal pela via de ação direta de inconstitucionalidade. O Supremo Tribunal Federal constitui-se, no sistema brasileiro, na corte constitucional por excelência, sem deixar de ser autêntico órgão judiciário.*

*Como guarda da Constituição, cabe-lhe julgar: a) a ação declaratória de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual perante a Constituição Federal (inc. I, a), inclusive por omissão (art. 103, § 2º); b) o recurso extraordinário interposto contra decisões que contrariem dispositivo constitucional, ou declararem a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal ou julgarem válida lei ou ato do governo local contestado em face da Constituição (art. 102, inc. III, a, b e c); c) o mandado de injunção contra o Presidente da República ou outras altas autoridades federais, para a efetividade dos direitos e liberdades constitucionais etc. (art. 102, inc. I, Q, c/c art. 5º, inc. LXXI).*


Portanto, cabe ao Poder Judiciário o exame da constitucionalidade das leis a posteriori. No presente caso, a lei já existia antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, porém até o presente momento não foi declarada inconstitucional. Logo, não pode deixar de ser aplicada.

É de ser salientado, ainda, o que prevê o Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes (Portaria MF nº 55/98, alterada pela Portaria MF nº 103/02):

*Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

*II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;*

*III – que embasem a exigência do crédito tributário:*

- a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou*
- b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.*

Contudo, um fato importante a ser considerado é a publicação no Diário Oficial da União, em 27/12/2001, da Medida Provisória nº 16/2001, da qual consta o seguinte trecho, de interesse para este processo:

*art. 8º. Os serventuários da Justiça deverão informar as operações imobiliárias anotadas, averbadas, lavradas, matriculadas ou registradas nos Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos sob sua responsabilidade, mediante a apresentação de Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), em meio magnético, nos termos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º. A cada operação imobiliária corresponderá uma DOI, que deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente ao da anotação, averbação, lavratura, matrícula ou registro da respectiva operação, sujeitando-se o responsável, no caso de falta de apresentação, ou apresentação da declaração após o prazo fixado, à multa de 0,1% ao mês-calendário ou fração, sobre o valor da operação, limitada a um por cento, observado o disposto no inciso III do § 2º.*

*§ 2º. A multa de que trata o § 1º:*

*I – terá como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração:*

*II – será reduzida:*

- a) à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício;*
- b) a setenta e cinco por cento, caso a declaração seja apresentada no prazo fixado em intimação;*

*III – será de, no mínimo, R\$ 500,00 (quinhentos reais).*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10120.003273/00-40  
Acórdão nº : 106-12.712

*O art. 106, do Código Tributário Nacional, assim dispõe:*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*...*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*...*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Assim, observamos que o lançamento deve ser adequado à nova norma no que for mais benéfico para a contribuinte. Portanto, no que couber, as multas impostas devem ser reduzidas de acordo com o disposto na Medida Provisória nº 16/2001.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por NEGAR-lhe provimento, enfatizando, contudo, que o lançamento deve ser adaptado às condições mais favoráveis ao contribuinte trazidas pela Medida Provisória nº 16/2001.

Sala das Sessões - DF, em 22 de maio de 2002.

  
THAISA JANSEN PEREIRA