



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Recurso nº. : 144.086
Matéria : IRPF/DOI - Ex(s): 2001 e 2002
Recorrente : PEDRO LUDOVICO TEIXEIRA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 27 de abril de 2006
Acórdão nº. : 104-21.547

DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS (DOI) - APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - MULTA - O contribuinte que, obrigado à entrega da Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), apresenta-a fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, se sujeita à multa estabelecida na legislação de regência. O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a DOI. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do Código Tributário Nacional.

MULTA - DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA (DOI) - APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA - Cabível a exigência da multa por atraso na apresentação da Declaração de Operações Imobiliárias após o prazo de 20 dias fixado na Instrução Normativa SRF nº. 50, de 1995, tendo por base o disposto no § 1º do art. 15 do Decreto-lei nº. 1.510, de 1976. Não há de prevalecer o procedimento administrativo previsto na NE CIEF/CSF nº 027, de 1990, vez que derogada pela NE SRF/COTEC/COFIS nº. 05, de 1996.

RETROATIVIDADE DA LEI - PENALIDADE MENOS GRAVOSA - Com a edição da Lei nº. 10.865, de 2004, a multa mínima 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 forem mais benéficas para o contribuinte, às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PEDRO LUDOVICO TEIXEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Ju

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que seja aplicada a legislação superveniente mais benéfica ao Recorrente (Lei nº. 10.865, de 2004), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Recurso nº. : 144.086
Recorrente : PEDRO LUDOVICO TEIXEIRA

RELATÓRIO

PEDRO LUDOVICO TEIXEIRA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 520.935.731-72, com domicílio fiscal na cidade de Goiânia, Estado de Goiás, à Rua 82, nº 279, Apto 902 - Setor Sul, jurisdicionado a DRF em Goiânia - GO, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1176/1189, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma nos termos da petição de fls. 1197/1218.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 18/09/03, o Auto de Infração - Multa por Atraso na entrega das DOI (fls. 1098/1121), com ciência através de AR em 22/09/03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 551.347,21 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa regulamentar por atraso na apresentação da Declaração sobre Operações Imobiliária - DOI, relativo aos exercícios de 2001 e 2002, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 2000 e 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de revisão interna, onde se constatou atraso na apresentação da Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI, pelo Cartório do 3º Tabelionato de Notas, CNPJ 02.890.457/0001-44. Infração capitulada no artigo 15, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976; artigos 71 e 72, da Lei nº 9.532, de 1997; artigos 940 e 976, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); e artigo 8º da Lei nº 10.426, de 2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Em sua peça impugnatória de fls. 1131/1142, instruída pelos documentos de fls. 1143/1174, apresentada, tempestivamente, em 21/10/03, o impugnante se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o agente fiscal, para aplicar a multa prevista no art. 976 do RIR/99, tomou como base de incidência os valores de transação imobiliária intempestiva, mas espontaneamente declarados pelo contribuinte em 10/04/01, 26/04/01 e 15/05/01, como se depreende das cópias dos recibos de entrega das declarações de operações imobiliárias que aqui se juntam;

- que se ressalta, por pertinente, que em muitas oportunidades o contribuinte apresentou tempestivamente DOI à repartição de seu domicílio e esta não a recepcionou, em face principalmente de irregularidades no disquete decorrentes das mudanças operadas pela Receita Federal. Não tem como precisar as datas, pois o Órgão nunca formalizou o ato de rejeição;

- que o agente fiscal, ao eleger o valor da operação lavrada, anotada etc., como base de cálculo para impor a multa de 1%, está aplicando retroativamente de forma gravosa as disposições do § 1º do art. 8º da lei nº 10.426, de 2002. Somente a partir desta Lei é possível apurar-se a base de cálculo dessa maneira;

- que no regime da legislação anterior, Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 15, § 2º a base de cálculo é o valor do ato praticado pelo tabelião, jamais o valor do negócio jurídico entabulado livremente pelas partes, segundo os ditames de mercado;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

- que necessário, assim, em face das disposições cogentes do art. 15, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, dar pela improcedência da multa ou pela anulação do auto de infração;

- que a Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, estabelece regime de penalidade menos oneroso ao contribuinte obrigado a prestar a declaração sobre operações imobiliárias;

- que assim, seu art. 8º grada a multa em 0,1% ao mês de atraso sobre o valor da operação, limitando-a a 1%. E se a declaração for prestada espontaneamente, os valores da penalidade são reduzidos à metade;

- que ao aplicar a lei mais benéfica, o agente fiscal não observou as regras de cunho imperativo albergadas no parágrafo 1º do artigo (limite de 1%) e no inciso II de seu parágrafo 2º (redução à metade), a exemplo do valor identificado pela sequência 798 do demonstrativo de apuração da multa, que extrapola o limite e se encontra, como todos os demais valores, lançados pela totalidade;

- que se note, por conseguinte, que o valor da multa por operação deve ser primeiramente estabelecido segundo a norma do parágrafo 1º do artigo 8º. Se mostrar inferior a R\$ 500,00 prevalece à norma do parágrafo 3º;

- que, passo seguinte, procede-se à redução de seu valor, nos termos do inciso II do parágrafo 2º, letra “a”, se a obrigação foi cumprida espontaneamente; ou “b”, se o seu cumprimento foi mediante intimação fiscal;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

- que se assevere que se impõe a redução inclusive da multa mínima, pois as disposições pertinentes - art. 8º, § 2º, inciso II - não a vedam, diferentemente da redução da multa prevista no parágrafo 2º do art. 7º;

- que se note que o contribuinte apresentou as declarações sobre operações imobiliárias a destempo mas espontaneamente, isto é, não o fez em razão ou após algum procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração;

- que, no caso, operou-se a denúncia espontânea que é fato excludente de penalidade, como dispõem os precisos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, decide julgar parcialmente procedente o lançamento mantendo, em parte, o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que inicialmente, cabe ressaltar que é assente nos tribunais judiciais e administrativos que ao julgador administrativo não assiste competência para examinar questões de legalidade e constitucionalidade das normas tributárias;

- que quanto à recusa do recebimento da DOI o interessado não comprova as alegações de que a DRF/Goiânia dificultou ou mesmo recusou a receber e validar as declarações objeto do presente lançamento;

- que da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, verifica-se que a legislação estabelece que a base de cálculo da multa em questão é o valor da operação informado na própria DOI;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

- que dessa forma, não assiste razão ao impugnante ao afirmar que a base de cálculo da multa é o valor do ato praticado pelo tabelião, até porque qual seria esse valor se não o valor da transação imobiliária. Não pode pretender o impugnante que a base de cálculo seja o emolumento cobrado pela serventia pelo registro da transação imobiliária. Não há previsão legal a sustentar tal elucubração;

- que fácil é compreender que o instituto da denuncia espontânea aplica-se tão-somente às infrações relacionadas ao pagamento de tributo, ou seja, imposto, contribuição de melhoria ou taxa. No caso em exame trata-se da aplicação de multas isoladas em face do atraso na entrega de DOII, que definitivamente não se trata de tributo. O fato gerador desse tipo de multa é a entrega depois do encerramento do prazo oficial de recebimento de declarações. Não é possível a sua cobrança antes do prazo mencionado. Não há que se falar em procedimento de fiscalização anterior ao lançamento. A única possibilidade de evitar a sua incidência é cumprindo a obrigação de apresentação das DOI dentro do prazo estipulado;

- que, com o já foi dito, não é o foro administrativo a instancia adequada para discutir questões de constitucionalidade das leis. Comprovado que o autuante seguiu estritamente as determinações legais, a discussão de inobservância dos princípios da razoabilidade ou da legalidade importaria, em última análise, apreciar a consonância da lei aplicada ao texto da Carta Magna;

- que igualmente improficua a jurisprudência administrativa acerca da matéria ora discutida trazida pelo impugnante, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação;

- que cabe, no entanto, com base no princípio da retroatividade benéfica, estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, revisar o cálculo da multa, tendo em vista a publicação da Lei nº 10.426, de 2002;

- que a Lei nº 10.426, de 2002 prevê a redução da multa à metade do valor calculado com base nesse mesmo artigo na hipótese de denúncia espontânea. Aí sim, há previsão da extensão do benefício a ser dado ao contribuinte que agiu espontaneamente, antes de qualquer ato do fisco. Como não há nos autos prova de que havia procedimento de ofício anterior a apresentação das DOI, faz jus o contribuinte à citada redução. Cabe também revisão quanto à alíquota aplicada na multa com base na lei nova em vista que a autoridade fiscal deixou de levar em conta o limite de 1% fixado na legislação;

- que não procede o entendimento do contribuinte de que mesmo a multa mínima deve ser reduzida à metade em caso de espontaneidade. Da simples leitura do § 2º do art. 8º da lei nº 10.426, de 2002, chega-se a essa conclusão. O primeiro inciso determina o termo inicial para a cobrança da multa; o inciso segundo determina a redução em caso de espontaneidade e o inciso terceiro, por fim, determina o valor da multa mínima. Ora, se o texto legal determina o valor da multa mínima, não é razoável que o mesmo dispositivo legal, o mesmo parágrafo do mesmo artigo, fixe uma multa menor do que a mínima para determinada situação jurídica;

- que, desta maneira, considerando a aplicação dos dispositivos citados, tem-se uma nova situação dos créditos. Para demonstrar o novo valor da multa, elaborei o demonstrativo abaixo. Convém salientar que foram alteradas apenas as multa lançadas de valores superiores a R\$ 500,00, porquanto as demais permanecem inalteradas por não se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

enquadrarem nos benefícios proporcionados pela nova legislação (o mínimo exigido na legislação é de R\$ 500,00, não beneficiando o contribuinte quando a multa anterior for inferior ou igual a R\$ 500,00).

A decisão dos Membros da Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF está consubstanciada nas seguintes ementas:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 2000, 2001

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DOI.

Restando provado que o declarante não cumpriu a obrigação acessória tempestivamente, cabe a aplicação da multa por atraso na entrega da DOI.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

As multas isoladas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias não estão alcançadas pelo disposto no art. 138 do CTN.

RETROATIVIDADE BENÍGNA

O cálculo da multa foi revisto, tendo em vista o princípio da retroatividade benéfica, estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. A regra de determinação fixada na Lei nº 10.426/2002 foi mais benéfica em alguns casos.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 26/07/04, conforme Termo constante às fls. 1190/1195 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, tempestivamente (20/08/04), o recurso voluntário de fls. 1197/1218, instruído pelo documento de fls. 1219/1220, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 1219/1220 a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei n 8.213/91, com a redação dada pela Lei n 9.528/97, consta do processo 16542.000257/2004-14.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há arguição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos do processo se verifica que o recorrente se insurge da aplicação de multa regulamentar pelo atraso na apresentação das Declarações de Operações Imobiliárias - DOI.

Como se vê do relatório, cinge-se a discussão do presente litígio em torno da aplicabilidade de multa regulamentar por atraso na entrega da Declaração de Operações Imobiliárias, conforme previsto no artigo 15 e seus parágrafos do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, atualmente regido pelo artigo 8º e seus parágrafos da Lei nº 10.246, de 2002.

Faz-se necessário ressaltar que as mencionadas declarações, apesar de apresentadas a destempo, foram entregues antes de qualquer intimação, procedimento administrativo ou medida de fiscalização tomados pela Secretaria da Receita Federal.

Para o deslinde inicial da questão impõe-se invocar o que diz a respeito do assunto a legislação de regência à época dos fatos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Decreto-lei nº 1.510, de 1976:

“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 definido no art. 2º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974.

§ 1º A comunicação deve ser efetivada em formulários padronizados e em prazo a ser fixado pela Secretaria da Receita Federal.

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

Lei nº 9.532, de 1997:

“Art. 71. O disposto no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, aplica-se, também, nas hipóteses de aquisições de imóveis por pessoas jurídicas.

Art. 72 - O § 1º do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, passa a vigorar com a seguinte redação:

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 art. 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Norma de Execução CIEF/CSF nº 027, de 1990:

"CONTROLE DE ENTREGA DE DOI PELOS CARTÓRIOS

5.1 - Cabe à UL controlar se o cartório:

5.1.1 - está entregando as DOI.

5.1.2 - está obedecendo à seqüência de numeração de controle (item 02 quadro A).

5.2 - Para efeito do controle, previsto em 5.1.1 e 5.1.2, a UL preencherá uma planilha (conforme modelo anexo II) para cada Cartório de Notas localizado na área de sua jurisdição, registrando, mensalmente, o cumprimento da obrigação ou a providência tomada.

5.3 - O controle somente será exercido sobre Cartórios de Notas, pois a competência dos Cartórios de Registro de Imóveis e de Títulos e Documentos para emissão de DOI é limitada a casos de reduzida expressão.

5.4 - Os Cartórios de Notas deverão ser solicitados a informar a não realização de transações sujeitas à emissão de DOI, quando tal ocorrer, por meio de comunicação ao DPRF (modelo em anexo IV).

5.5 - Os casos de irregularidade de entrega deverão ser resolvidos pela própria UL, através de remessa de carta ao cartório omissor (modelo V). Esta carta estabelece novo prazo, a critério da própria UL, para o cartório regularizar a sua situação.

5.5.1 - não atendida a "solicitação", a UL expedirá "Representação" a DIVFIS/DRF (modelo em anexo VI) com cópia da carta citada no item 5.5, encaminhando os mesmos por intermédio da DIEF/DRF.

5.6 - A UL encaminhará a DIEF/DRF, até o dia 30 do mês subsequente ao da respectiva recepção os seguintes documentos:

5.6.1 - as DOI para arquivamento provisório;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

5.6.2 - as informações dos cartórios de que não houve realização de transações no período;

5.6.3 - as "Representações" de que trata o item 5.5.1.

5.7 - A DIEF/DRF, no prazo de 10 dias após a recepção, enviará as "Representações" a DIVFIS/DRF ou IRF para os procedimentos legais cabíveis.

5.8 - A DIEF/RF deverá encaminhar mensalmente a DEEF/CIEF relatório estatístico com dados referentes às DOIs recepcionadas no mês e até o mês, por Delegacia e Inspetoria.

6. PROCEDIMENTOS FISCAIS

6.1 - A DIVFIS/DRF ou IRF, tomando conhecimento da omissão, através da Representação (anexo VI) selecionará o cartório para fiscalização.

6.1.1 - A Fiscalização acima referida visará à aplicação da penalidade prevista no Decreto-Lei n.º 1.510/76."

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N.º 50, DE 30 DE OUTUBRO DE 1995

"Altera o modelo de Declaração sobre Operações Imobiliárias-DOI, aprova o formulário, definindo regras para sua apresentação e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto no art. 15 do Decreto-Lei n.º 1.510, de 27 de dezembro de 1976, RESOLVE:

(...).

Art. 3 O modelo, ora aprovado, deve ser utilizado para comunicar as operações imobiliárias realizadas a partir do dia primeiro de janeiro de 1996, sempre que ocorrer operações que caracterizem aquisição ou alienação de imóveis, em que participe pelo menos uma pessoa física, cujos documentos forem lavrados, anotados, averbados ou registrados em seus cartórios.

(...).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Art. 8 A entrega da DOI deve ser efetuada até o dia 20 (vinte) - do mês subsequente ao da lavratura, anotação, averbação ou registro do ato (operação imobiliária)."

NORMA DE EXECUÇÃO SRF/COTEC/COFIS N 05 DE 13 DE JUNHO DE 1996.

"Aprova instruções para recepção, em disquete e formulário, da Declaração Sobre Operações Imobiliárias - DOI, vigente a partir do ano-calendário de 1996. Estabelece rotinas de verificação preliminar, preparo, remessa ao processamento e determina outras providências fiscais."

Sem dúvidas, que quanto à discussão sobre a Norma de Execução CIEF/CSF nº 027, de 1990, tem-se que indiscutivelmente, a Norma de Execução compõe o rol de atos administrativos que integra a legislação tributária devendo ser observadas pelas autoridades encarregadas da administração de tributos. Desta forma, é evidente, a princípio, que a multa somente poderia ser aplicada após o atendimento de todas exigências contidas no citado ato normativo com a concessão do novo prazo para a entrega das DOIs, providência essa não observada pela fiscalização.

Era neste sentido que caminhava a jurisprudência dominante deste Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica nas decisões abaixo mencionadas:

ACÓRDÃO 102-42.810, DE 19/03/98:

"MULTA - FALTA DE ENTREGA DA DOI - Descabe a aplicação da multa de 1% sobre o valor da operação, prevista no artigo 731, IV do RIR/80, quando a administração tributária não seguiu os procedimentos previstos no subitem 5.5 da Norma de Execução SRF nº 02, de 15.01.86, mantidos na íntegra na NE CIEF/CSRF Nº 027, DE 14/09/90."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

ACÓRDÃO 106-10.395, DE 20/08/98:

“IRPF - PENALIDADE - DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - DOI - FALTA OU ATRASO NA ENTREGA - Inaplicável a multa prevista por falta ou atraso na entrega da declaração sobre operações imobiliárias - DOI - caso a administração tributária não tenha observado as orientações determinadas pelas normas de execução pertinentes.”

ACÓRDÃO 102-45.502, DE 21/05/02:

“DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - MULTA REGULAMENTAR - Os titulares de Cartórios de Notas devem fazer comunicação à Secretaria da Receita Federal sobre as operações imobiliárias registradas, sujeitando-se a multa pelo descumprimento desta obrigação. Entretanto, inaplicável a multa sobre o valor da operação imobiliária, quando não atendido os procedimentos administrativos anteriores ao lançamento.”

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-03.554, DE 05/11/01:

“IRPF - PENALIDADE - DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - DOI - FALTA OU ATRASO NA ENTREGA - Inaplicável a multa prevista por falta ou atraso da declaração sobre operação imobiliária - DOI, nos casos em que a administração tributária não tenha observado as orientações determinadas pelas normas de execução pertinentes.”

ACÓRDÃO Nº CSRF/01-03.597, DE 05/11/01:

“MULTA PELA FALTA NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS (DOI) - Inaplicável a multa prevista no art. 731, inciso IV, do RIR/80 quando a Administração Tributária não observou as orientações da Norma de Execução SRF nº 02, de 15 de janeiro de 1986 e Norma de Execução CIEF/CSF nº 027, de 14 de setembro de 1990.”

Entretanto, no caso dos autos, se faz necessário observar que as decisões anteriormente mencionado não tem efeito no presente processo, já que os fatos geradores aqui discutidos são posteriores a 1 de janeiro de 1996, entrada em vigência da Instrução

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Normativa SRF n.º 50, de 1995 e da Norma de Execução SRF/COTEC/COFIS N.º 05, de 13 de junho de 1996.

Correto estaria o entendimento se a Norma CIEF/CSF n.º 027/90 não tivesse sido derogado por norma superveniente. Assim, entendo pelo fato de o próprio § 1º do art. 15 do Decreto-lei n.º 1.510, de 1976 mencionar ser competente a Secretaria da Receita Federal para fixar prazo para apresentação das DOIs.

Da mesma forma, entendo que não seja passível de alegação que a partir da eficácia da Lei n.º 9.532, de 1997 (efeitos a partir de 01/01/98), cujo artigo 72, deu nova redação ao § 1º do artigo 15 do Decreto-lei n.º 1.510, de 1976, a Secretaria da Receita Federal não poderia estipular o prazo e local de entrega das DOIs.

Não há dúvidas, que existem diferenças entre a nova e a antiga redação do § 1º do artigo 15 do Decreto-lei n.º 1.510, de 1976. Dizia antiga redação: "A comunicação deve ser efetuada em formulário padronizado e em prazo a ser fixado pela Secretaria da Receita Federal", enquanto, que a nova redação dada pelo artigo 72 da Lei n.º 9.532, de 1997, diz: "A comunicação deve ser efetuada em meio magnético aprovado pela Secretaria da Receita Federal".

Entendo, que o fato de não constar expressamente no novo texto legal a expressão "e em prazo a ser fixado pela Secretaria da Receita Federal" não tira do órgão responsável (SRF) a competência para alterar, aprovar o tipo de formulário a ser utilizado e definir regras para a apresentação da Declaração sobre Operações Imobiliárias.

Se não fosse assim, não existiria a entrega das DOIs, ou seja, se a Secretaria da Receita Federal não tinha a competência para fixar o prazo de entrega quem teria? Portanto, é inaceitável a argumentação de que sem o prazo "legalmente estabelecido" e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

“revogada” a competência antes delegada à Secretaria da Receita Federal para fixá-lo, a partir de 01/01/98, ante a inexistência de prazo legalmente estabelecido para cumprimento da entrega da DOI, a inobservância da comunicação à SRF deixou de caracterizar infração.

Ora, se a própria administração prevê procedimento específico para posterior exigência da multa, nada mais justo que adotar tal procedimento.

As Declarações sobre Operações Imobiliárias constantes dos autos, dizem respeito a operações imobiliárias ocorridas após 1 de janeiro de 1996. Logo, não mais sob a égide da Norma de Execução.

Não mais vigente o procedimento administrativo previsto naquela Norma de Execução. À época dos fatos geradores, a princípio, vigia, exclusivamente, o prazo de 20 dias previsto na IN SRF nº 50, de 1995. Descumprido o prazo, cabível a exigência da multa.

Da mesma forma, inaplicável no caso o instituto da denúncia espontânea, já que de acordo com legislação de regência, a época dos fatos, a Declaração sobre as Operações Imobiliárias deveria ser apresentada, pelos serventuários da Justiça, até o dia 20 do mês subsequente ao da lavratura, anotação, averbação ou registro do ato (operação imobiliária) (IN 50/95, art. 8º e 9º).

Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecido pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento, demonstrado nos autos e admitido explicitamente pelo impugnante, resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação tributária, notadamente à multa estabelecida no parágrafo 2º, do artigo 15, do Decreto-lei nº 1.510, de 1976.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Comprovado está nos autos, que o recorrente descumpriu o prazo estabelecido para obrigação acessória de apresentação das DOI. É cristalino que a obrigação tributária acessória diz respeito a fazer ou deixar de fazer no interesse da arrecadação ou fiscalização do tributo. Sendo óbvio que o suplicante pode ser penalizado pelo seu não cumprimento, mesmo não havendo tributo a ser exigido do mesmo.

A multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária, sendo que a denúncia espontânea da infração só tem o condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora.

Não há dúvidas, que sempre foram suscitadas diversas discussões e debates em torno da multa pela falta de apresentação das DOI ou a sua apresentação fora do prazo.

Destas discussões, surgiram duas correntes: uma defendendo a multa nos dois casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado as DOI espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa no caso da apresentação espontânea amparado no art. 138, do CTN.

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apóia-se no fundamento de que a multa em questão é de natureza moratória, ou seja, é aquela que se funda no interesse público de compensar o fisco pelo atraso no cumprimento de uma obrigação tributária. Sendo que a denúncia espontânea da infração só tem condão de afastar a aplicação das multas punitivas, não incidindo nos casos de multa de mora. Tratando-se de obrigação de fazer, em prazo certo estabelecida pelo ordenamento jurídico tributário vigente à época, seu descumprimento resulta em inadimplemento à aludida norma jurídica obrigacional sujeitando o responsável às sanções previstas na legislação

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

tributária, notadamente à multa estabelecida no parágrafo 2º, do artigo 15, do Decreto-lei nº 1.510, de 1976.

Esta corrente entende, ainda, que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público e ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples autodenúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior, sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

Os adeptos à corrente que defendem a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea entendem que a denúncia espontânea da infração exime do gravame da multa, com o amparo do art. 138, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), porque a denúncia teria o condão de evitar ou reparar o prejuízo causado com a inadimplência no cumprimento da obrigação tributária acessória.

Estou filiado à corrente dos que defendem a coexistência da multa nos dois casos, ou seja, defendo a aplicabilidade da multa independentemente do contribuinte ter apresentado as DOI espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples autodenúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo este prejuízo o fundamento da multa prevista em lei, que é o instrumento que dota a exigência de força coercitiva, sem a qual a norma perderia sua eficácia jurídica.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

É sabido que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a autuação estatal. Uma vez não atendidos esses procedimentos estaremos diante de uma infração que tem como consequência lógica à aplicação de uma sanção.

As sanções pela infração e inadimplemento das obrigações tributárias acessórias são as mais importantes da legislação tributária, pois conforme previsto no CTN quando descumprida uma obrigação acessória, esta se torna pessoal e independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ora, da mesma forma é sabido que a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

Não pode prosperar a alegação de que a multa só deveria ser cobrada nos casos de não fornecimento da DOI, pois a previsão legal é de aplicá-la sempre que não for cumprido o artigo que prevê o seu fornecimento dentro de um prazo pré-estipulado.

Convém, ainda, ressaltar que as circunstâncias pessoais do sujeito passivo não poderão elidir a imposição de penalidade pecuniária, conforme prevê o artigo 136, do CTN, que instituiu, no Direito Tributário, o princípio da responsabilidade objetiva, segundo a qual, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, correta está a exigência da multa, pois ficou provado a infração descrita no dispositivo legal (Decreto-lei nº 1.510, de 1976).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

Também é descabida a alegação de confisco, já que a vedação estabelecida na Constituição Federal, de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. Além disso, é de se ressaltar que a multa por atraso na entrega da DOI é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

Ainda, se faz necessário uma análise da possibilidade de aplicação da Lei nº 10.426, de 2002, que altera por completa as normas sobre as DOI, tendo o inciso II, letra "c", do artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Na regra geral a lei tributária que agrava a situação dos contribuintes não pode retroagir, mas, por outro lado, a alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional admite a retroatividade, em favor do contribuinte, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados.

A própria autoridade tributária, através do ADI SRF nº 10, de 20/08/02 que dispõe sobre a "Aplicação no tempo das multas por falta de entrega ou atraso na entrega da DIPJ, da DCTF, da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, da DIRF ou da DOI, declarou, em caráter normativo, que "As multas previstas nos arts. 7º e 8º da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, serão aplicadas retroativamente aos atos ou

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

fatos pretéritos não definitivamente julgados, quando foram mais benéficas ao sujeito passivo”.

Diz a Lei nº 10.426, de 2002:

“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, 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 1%, 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 à 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, no mínimo, R\$ 500,00 (quinhentos reais).”

Diz a Lei nº 10.865, de 2004:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

“Art. 24. O inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 8º (...).

§ 2º (...).

III - será de, no mínimo, R\$ 20,00 (vinte reais).”

Inicialmente, através de uma interpretação literal simples do texto legal, acima transcrito, é possível concluir que: (1) - é passível de multa a falta de apresentação da DOI ou sua apresentação fora do prazo; (2) - a multa incidirá sobre o valor de cada operação imobiliária (valor de alienação do bem); (3) - a multa aplicada é de 0,1% ao mês calendário limitada a 1% do valor da operação; (4) - a multa será reduzida à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (entrega fora do prazo, porém de forma espontânea); 5 - a multa será reduzida a setenta e cinco por cento, caso a declaração seja apresentada no prazo fixado em intimação (apresentada durante o procedimento fiscal, dentro do prazo fixado na intimação para a entrega); e 6 - a multa será de, no mínimo, R\$ 20,00 (vinte reais).

O texto da Lei nº 10.426, de 2002, não deixa margem a dúvidas de que a cada operação imobiliária corresponde a uma DOI, e que esta deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente ao da anotação, averbação, lavratura, matrícula ou registro da respectiva operação e que no caso de falta de apresentação, ou apresentação da declaração após o prazo fixado, à multa de 0,1% ao mês-calendário ou fração, limitada a 1% e que esta será de, no mínimo, R\$ 20,00 (vinte reais) (nova redação pela Lei nº 10.865, de 2004).

Assim, podemos afirmar que a multa mínima, para fatos geradores a partir da vigência da Lei nº 10.426, de 2002, é a de R\$ 20,00 por cada operação imobiliária que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

der origem a uma DOI e não por cada fiscalização realizada (Auto de Infração lavrado), sendo que este valor mínimo não é passível de redução. Como, também, podemos afirmar, que desde que atendido as alíneas “a” e “b” do inciso II do § 2º do art. 8º da Lei nº 10.426, de 2002, a multa será reduzida nos percentuais ali estabelecidos, desde que respeitado o limite mínimo de R\$ 20,00 por operação realizada.

É de se esclarecer que o suplicante apresentou as DOI antes de qualquer procedimento de ofício, fazendo jus de plano ao benefício previsto na alínea “a” inciso II do § 2º do art. 8º da Lei 10.426, de 2002, pelo princípio da retroatividade da lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, combinado com o artigo 106 do Código Tributário Nacional e artigo 8º da Lei nº 10.426, de 2002), ou seja, é incontroverso que as DOI foram apresentadas fora do prazo, razão pela qual se sujeita a aplicação da multa prevista no artigo 8º da Lei nº 10.426, de 2002, com o direito de que a mesma seja reduzida à metade, desde que respeitado o limite mínimo de R\$ 20,00 por operação realizada.

Não há dúvidas, que no caso em apreciação, verifica-se que para todas as operações, realizadas de 04/01/00 a 31/01/01, relacionadas às fls. 1102/1122, a autoridade julgadora aplicou a multa prevista na Lei nº 10.426, de 2002, quando entendeu se mais benéfica ao infrator. O critério adotado pela autoridade julgadora se coaduna com a legislação de regência, entretanto, se faz necessário, ainda, a aplicação da Lei nº 10.865, de 2004, para adaptar o lançamento à legislação de regência, ou seja, o cálculo da multa deve obedecer ao critério estabelecido pela Lei nº 10.426, de 2002, e o limite mínimo deverá se restringir a R\$ 20,00 (vinte reais), pelo critério da Lei nº 10.865, de 2004, contudo, se faz necessário a observância das normas estabelecidas no artigo 15, §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.510, de 1976 quando mais benéfico.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005842/2003-04
Acórdão nº. : 104-21.547

despiciendo maiores considerações.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso para que no cálculo da multa seja obedecido o limite mínimo de R\$ 20,00 (vinte reais) por cada operação imobiliária, conforme o previsto na Lei nº 10.865, de 2004, cujo cálculo será realizado pela autoridade responsável pela execução do presente acórdão.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006



NELSON MALLMANN