



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Recurso nº. : 131.572

Matéria : IRPF - EX.: 2001

Recorrente : ZILMAR PÓVOA AIRES

Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF

Sessão de : 29 DE JANEIRO DE 2004

Acórdão nº. : 102-46.255

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS - DOI** - Estando o contribuinte obrigado a apresentar a Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI, na forma das prescrições contidas no Decreto-Lei nº 1510/76, art. 15, e § 1º e Lei nº 9.532/97, art. 72 e 81, II, a falta ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeita os serventuários da Justiça responsáveis por Cartórios de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos a penalidade prevista no Decreto-Lei nº 1.510/76, art. 15 § 2º. Inaplicável o instituto da denúncia espontânea prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional.

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS-DOI - REDUÇÃO - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 8º E §§ DA LEI N.º 10.426 DE 24 DE ABRIL DE 2002 - RETROATIVIDADE BENIGNA** - Aplica-se o novo diploma legal que comine penalidade ao sujeito passivo da obrigação tributária menos gravosa ou severa que a prevista em lei ao tempo da prática da infração apurada em procedimento de fiscalização quando o ato ou fato pretérito não foi definitivamente julgado, "ex-vi" do disposto no Art. 106, inciso II, letra "c" da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ZILMAR PÓVOA AIRES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para aplicar a retroatividade benigna, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

*Maria Goretti de Bulhões Carvalho*  
MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

*Ezio Giobatta Bernardinis*  
EZIO GIOBATTI BERNARDINIS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e GERALDO MASCARENHAS LOPES CANÇADO DINIZ. Ausentes, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ OLESKOVICZ e, momentaneamente, o Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA (PRESIDENTE).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

Recurso nº. : 131.572

Recorrente : ZILMAR PÓVOA AIRES

**R E L A T Ó R I O**

**DA AUTUAÇÃO**

Recorre a este Colendo Conselho de Contribuintes, a pessoa física em epígrafe, já qualificada nos autos, da decisão da 4.<sup>a</sup> Turma da DRJ em Brasília-DF que julgou, por unanimidade de votos, o lançamento procedente em parte.

A contenda tem origem em Auto de Infração (fls. 02/04) que exige multa isolada em decorrência do atraso na apresentação de Declarações sobre Operações Imobiliárias (DOI's), pelo Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas de Dianópolis-TO, no valor de R\$ 1.731,13.

**DA IMPUGNAÇÃO**

Irresignado, o Impugnante, ora Recorrente, apresentou, tempestivamente, sua Impugnação em 05/04/2001 (fls.41), alegando que o atraso na apresentação das DOI's ocorreu por falta de orientação de como preencher a declaração. Pediu, outrossim, que sejam canceladas as multas referentes ao Cartório do Segundo Ofício de Notas.

**DA DECISÃO COLEGIADA**

A 4.<sup>a</sup> Turma da DRJ em Brasília-DF, em decisão de fls. 43/46, julgou, por unanimidade de votos, o lançamento procedente em parte, exonerando o Impugnante, ora Recorrente, do pagamento no valor de R\$ 95,00 (noventa e cinco reais), remanescedo o crédito tributário no montante de R\$ 1.636,13 (mil,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

seiscentos e trinta e seis reais e treze centavos), nos termos da ementa infra-reproduzida:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Fato Gerador: 31/01/2000 e 29/02/2000.

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DOI - ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - Incabível a aplicação da multa por atraso na entrega da DOI, quando ficar provado ter a fiscalização se utilizado de provas relativas a sujeito passivo não coincidente com aquele mencionado no Auto de Infração.

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.

Lançamento Procedente em Parte."

Erro parcial de identificação do sujeito passivo:

Em suas contra-razões, a DRJ em Brasília-DF reconheceu que procede a alegação do Impugnante, ora Recorrente, contra a aplicação da multa por atraso na entrega das DOI's relacionadas no documento anexo (fls. 10), à Representação n.º 006/2000 (fls. 08), de 28 de março de 2000, da Seção de Tecnologias e de Informação da DRF/PAL/TO por se tratar de sujeito passivo diverso do citado no Auto de Infração de fls. 02/04.

Aduziu que se enganou a fiscalização quando incluiu, para efeito do lançamento de multa por atraso na entrega das declarações, DOI's, entregues pelo Cartório do Segundo Ofício de Notas de Dianópolis –TO, conforme Quadro I abaixo, no rol de DOI's entregues em atraso pelo Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas de Dianópolis - TO. Em consequência, deve-se excluir do Auto de Infração o valor de R\$ 95,00 (noventa e cinco reais).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

**Quadro I**

DO/2000 I N.º	DATA REGISTRO	DO DATA ENTREGA	DA VALOR DA OPERAÇÃO	MULTA
1/2000	24/01/2000		2.500,00	25,00
2/2000	26/01/2000		2.500,00	25,00
3/2000	31/01/2000	17/03/2000	500,00	5,00
4/2000	11/01/2000		3.000,00	30,00
5/2000	21/01/2000		1.000,00	10,00
<b>TOTAL</b>	.....	.....	.....	95,00

DOI's entregues em atraso:

Os argumentos trazidos aos autos pelo Impugnante, ora Recorrente, de que assim agiu por ter faltado orientação de como preencher as declarações não podem prosperar. As instruções da SRF a respeito foram dadas à publicidade em tempo hábil para que o sujeito passivo pudesse cumprir tempestivamente sua obrigação acessória, não servindo, portanto, suas ponderações de justificativa para o descumprimento do prazo definido na Instrução Normativa SRF n.º 163, de 23 de dezembro de 1999.

Por derradeiro, a autoridade julgadora colegiada de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, mantendo o crédito tributário remanescente a ser recolhido pelo Impugnante, ora Recorrente correspondente ao valor retrocitado.

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

Ciente da decisão da DRJ em Brasília-DF em 23/07/2002, o Recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário a este Conselho em 26/07/2002 (fls. 50), deduzindo, em síntese, o seguinte:

Ao longo de décadas, o Recorrente jamais foi multado por entrega de DOI. na região, é tanto que a multa incidiu sobre diversos cartórios. A IN SRF 163, de 23/12/1999, ficou incompreendida, nem mesmo os agentes da Receita local souberam interpretá-la, o que só foi possível com o transcurso do tempo.

O fato da não-apresentação tempestiva da Declaração de Operação Imobiliária nos períodos a que se referem o processo em epígrafe, nenhum prejuízo resultou aos cofres da União, pois o Cartório autuado não é oficializado e os emolumentos são destinados ao próprio Tabelião.

A região sudeste do Estado de Tocantins sempre foi desprovida de informações, e o que se tolerou ao longo dos tempos, sem qualquer aviso prévio, transformou-se numa penalidade que se aproxima de dois mil reais, valor que, às vezes, é obtido com próprios serviços cartorários do mês.

Ao final, o Recorrente pede seja dado provimento a este recurso com o escopo de anular ou desfazer o Auto de Infração respectivo, isentando o Recorrente de uma multa insuportável.

Por ocasião da informatização do procedimento de autuação, buscou-se em vão informações junto à Receita Federal de Dianópolis e de Palmas, pois ninguém sabia informar como proceder diante do novo programa informatizado. As instruções da Secretaria da Receita Federal, não puderam ser compreendidas.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81  
Acórdão nº. : 102-46.255

**V O T O**

Conselheiro EZIO GIOBATTA BERNARDINIS, Relator

O recurso voluntário.é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

A matéria versada nos presentes autos diz respeito à exigência de multa isolada em decorrência de atraso na apresentação de Declarações sobre Operações Imobiliárias (DOI's), pelo Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas de Dianópolis –TO, no valor de R\$1.771,13, infringindo o que dispõem os arts. 940 e 976 do RIR/99.

A mim me parece plausível trazer a lume, *prima facie*, as normas legais que norteiam a apresentação da Declaração sobre Operações Imobiliárias, fazendo, inclusive, uma paráfrase ao I. Conselheiro AMAURY MACIEL, que com invulgar inteligência enfrentou matéria correlata, realizando uma verdadeira exegese sobre a espécie.

Discorre o art. 940 do Decreto n.º 3.000, de 29 de março de 1999, *in extenso*:

*"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 fixado, dos documentos lavrados, anotados, averbados ou registrados em seus Cartórios e que caracterizam aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas (Decreto-lei n.º 1.510, de 1976, art. 15 e § 1.º).*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

*§ 1.º A comunicação deve ser efetuada em meio magnético aprovado pela Secretaria da Receita Federal (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 72).*

*§ 2.º O disposto neste artigo aplica-se, também, nas hipóteses de aquisições de imóveis por pessoas jurídicas (Lei n.º 9.532, de 1997, art. 71).*

O Art. 976, do retrocitado Decreto, disciplina a sanção aplicada pelo não-cumprimento de seu art. 940, que diz:

*"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 n.º 1.510, de 1976, art. 15, e § 2.º)."*

Ora, consoante dispõe o art. 15 do Decreto-lei n.º 1.510/76, as operações que caracterizam a aquisição ou alienação de imóveis devem observar as definições insertas no art. 2.º, § 1.º do Decreto-lei n.º 1.381, de 23 de dezembro de 1974, que dispõe.

*"Art. 2.º - Para efeitos do disposto neste Decreto-lei, consideram-se:*

.....  
*§ 1.º Caracterizam-se a aquisição e a alienação pelos atos de compra e venda, de permuta, de transferência do domínio útil de imóveis foreiros, de cessão de direitos de promessas dessas operações, de adjudicação ou arrematação em hasta pública, pela procura em causa própria, ou por outros contratos afins em que haja transmissão de imóveis ou de direitos sobre imóveis.*

....."

Após esta breve digressão, passo então ao deslinde do recurso interposto.

*lulu pmc*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

O Recorrente, afirma, em sua peça recursal, que quando da informatização do procedimento da autuação, não conseguiu obter informações junto à Secretaria da Receita Federal de Dianópolis de Palmas-TO, haja vista ninguém saber informar qual o procedimento a ser tomado diante do novel programa informatizado, razão pela qual ocorreu o atraso na apresentação das DOI'.

No que concerne ao erro parcial de identificação do sujeito passivo, a própria r. decisão da autoridade colegiada de primeiro grau reconhece ser procedente tal arguição, posto que se trata de sujeito passivo diferente do citado no Auto de Infração de fls. 02/04 dos autos. E, aduz, ainda, que a fiscalização equivocou-se quando incluiu, para efeito do lançamento de multa por atraso na entrega das DOI's entregues pelo Cartório do Segundo Ofício de Notas de Dianópolis-TO, no rol de DOI's entregues em atraso pelo Cartório de Registro de Imóveis e Primeiro Tabelionato de Notas de Dianópolis-TO, devendo, portanto, excluir do Auto de Infração o valor de R\$ 95,00 (fls. 45).

Com a devida permissão, peço vênia à I. Conselheira MARIA GORETTI BULHÕES DE CARVALHO, para reproduzir o voto abaixo, por ser tratar de matéria idêntica:

"Colocadas as circunstâncias e os motivos da defesa, passo às justificativas que proporcionarão o voto, ao final., justificativas estas que adoto do brilhante voto do Conselheiro Naury Tanaka, dessa Câmara, a qual rendo minhas homenagens, in verbis:

"Importante salientar, de início, que a interpretação dos dispositivos legais devem ter por objetivo apurar a verdadeira vontade do legislador e confrontá-la com a realidade concreta dos fatos jurídicos. Para isso, essencial que não sejam vistos isoladamente, mas como parte de um todo resultante dos objetivos que fizeram o Poder Público instituí-los.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

Conforme dispõe o artigo 115 do CTN a obrigação acessória tem origem na legislação aplicável e se constitui em qualquer situação impositiva de prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal<sup>1</sup>. Pode ser instituída por lei ou pela legislação, entendida esta como as leis, tratados, convenções internacionais, decretos, e normas complementares que tratem de tributos e das relações jurídicas a eles pertinentes.

Diferencia-se da obrigação principal pelo objetivo distinto “de fazer ou não fazer” a fim de buscar elementos que possam tornar perfeita a relação jurídico - tributária entre o Estado e o contribuinte, enquanto aquela visa sempre o ingresso de recursos aos cofres do Estado, estendendo-se a todos que se encontram em determinada situação, pois tem origem na lei ou legislação dela decorrente, devem ser cumpridas no prazo estabelecido sob pena de incorrer o infrator às sanções previstas para o inadimplemento.

Ao contrário do que alega o contribuinte, o descumprimento da obrigação acessória faz com que se transforme em obrigação principal, como determina o § 3.º do artigo 113 do CTN.

A obrigação de entregar a DOI decorre do artigo 15 do Decreto-lei n.º 1510<sup>2</sup>, de 27.12.1976, alterado pelos artigos 71 e 72 da lei n.º 9532/97<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> CTN – Lei n.º 5.172, de 25/10/66 - Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

<sup>2</sup> Decreto-lei n.º 1510, de 27/12/76 - 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 no art. 2º, § 1º do Decreto-lei nº 1.381, de 23/12/74.

§ 1º - A comunicação deve ser efetivada em formulário padronizado e em prazo a ser fixado pela Secretaria da Receita Federal.

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

<sup>3</sup> Lei n.º 9532, de 10/12/97 - 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

A apresentação obrigatória em meio magnético foi determinada pela Instrução Normativa SRF n.º 04, de 12 de janeiro de 1998, artigos 3.º, I, e 8.º.

Quanto a requerida espontaneidade, com suporte no artigo 138 do CTN, verifica-se, como a seguir demonstrado, que a situação concreta não se encontra albergada pelo referido texto legal.

O artigo 138 do CTN encontra-se inserido no capítulo V do CTN, que tem por objetivo dispor sobre a Responsabilidade Tributária, e demonstra a vontade do legislador em referir-se a esse tema, distinto da exclusão de penalidades. Nas seções em que se encontra dividido visualiza-se a preocupação quanto àqueles que podem ter ligações com o crédito tributário e a atribuição da possível responsabilidade por infrações. Assim é que a seção I, dispõe sobre aspectos gerais da responsabilidade, a seção II, sobre a responsabilidade dos sucessores, a seção III, quanto à responsabilidade de terceiros, e a seção IV, que abriga o artigo 138, trata da responsabilidade por infrações.

Mais especificamente, a seção IV contém dispositivos sobre a intenção do agente ou responsável para praticar o ato incorreto (art. 136), quanto às infrações ligadas à área criminal e tidas como pessoais ao agente (art. 137), e sobre a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios (art. 138)<sup>4</sup>.

Assim, a intenção do legislador não foi a de incluir a espontaneidade como uma espécie de exoneração de

---

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

"§ 1º A comunicação deve ser efetuada em meio magnético aprovado pela Secretaria da Receita Federal."

<sup>4</sup> CTN – Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966.- 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

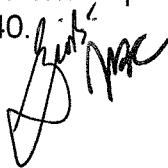
responsabilidades perante as infrações tributárias comuns, isto é, aquelas cometidas por interpretação incorreta do texto legal, ou por engano no preenchimento de guias, perda de prazos, entre outras tantas que são incluídas nesse rol.

Seu objetivo foi permitir àqueles que praticaram, intencionalmente ou não, ações revestidas de dolo e as esconderam do Fisco excluir sua responsabilidade criminal com o ato de "espontaneamente" trazê-las à Administração Tributária, que assim conheceria a verdade dos fatos.

Destarte, a exclusão da responsabilidade a que se refere o dito artigo não tem ligação com as infrações tributárias que se apresentem despidas de vínculos com a área criminal, pois estas se encontram sujeitas à penalidade moratória quando cumpridas a destempo e antes do procedimento de ofício. Seu objetivo é o afastamento da culpa e de eventual processo judicial, evidentemente nos casos em que a infração fiscal tenha ligação com a área criminal.

Nesse sentido, colabora a justificativa do ilustre professor Rubens Gomes de Souza, no Relatório do Projeto de Código Tributário Nacional<sup>5</sup> onde comenta o artigo 174, equivalente ao artigo 138 do atual CTN: "Por último, o art. 174 abre ainda exceção ao princípio da objetividade, admitindo a exclusão da responsabilidade penal nos casos de denúncia espontânea da infração e sua concomitante reparação."

Observa-se que o legislador quis referir-se às infrações de cunho criminal, com conseqüente penal, mas sem qualquer vínculo com tributo a pagar quando inseriu no texto legal "acompanhada do pagamento do tributo, se for o caso". Cite-se, por exemplo, o crime de falsidade ideológica, em que não resulte tributo, mas tem ligação com a área penal – artigo 299 do Código Penal aprovado pelo Decreto-lei n.º 2848, de 7 de dezembro de 1940.



<sup>5</sup> MINISTÉRIO DA FAZENDA, Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, [s.n.], RJ, 1954 ?, p. 245.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81  
Acórdão nº. : 102-46.255

Portanto, não há que se falar em exclusão da infração relativa às obrigações acessórias se estas não se revestem de qualquer natureza criminal e conseqüente penal.

Alguns requisitos devem ser observados para que haja a exclusão da responsabilidade: a) Constituir-se denúncia; b) ser espontânea pois antes de iniciado qualquer procedimento do fisco; c) acompanhada pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios; e, d) acompanhada, se for o caso, pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios; ou, do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Quanto ao primeiro, destaca-se a necessidade da ação constituir-se apresentação de fato ilegal desconhecido do Fisco, seja envolvendo o pagamento de tributo ou penalidade, seja relativa a outros aspectos fiscais, nestes não incluídas as obrigações acessórias sem qualquer vínculo direto com o fato gerador do tributo.

Para que haja denúncia de algo, necessário o desconhecimento do sujeito ativo sobre a sua existência. Segundo o Dicionário Aurélio Eletrônico<sup>6</sup>, Século XXI, denúncia significa: *"ato ou efeito de denunciar, acusação secreta ou não que se faz de alguém, com base ou sem ela, em falta ou crime cometido"*. Ainda, por Deocleciano Torrieri Guimarães, em Dicionário Técnico Jurídico<sup>7</sup>: *"o ato de imputar a alguém a prática de uma infração penal"*.

Já segundo De Plácido e Silva em seu Vocabulário Jurídico, denúncia tem origem no verbo latino denuntiare (anunciar, declarar, avisar, citar) e, na técnica do Direito Penal ou Tributário, melhor se

<sup>6</sup> FERREIRA, A. B. H. Dicionário Aurélio Eletrônico, Século XXI, Ed. versão 3.0, RJ, Nova Fronteira, 1999. CD ROM. Produzido pela Lexikon Informática Ltda.

<sup>7</sup> GUIMARÃES, D.T., Dicionário Técnico Jurídico, 2.ª Ed. Revisada e Atualizada, São Paulo, Rideel, 1999, p.245.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81  
Acórdão nº. : 102-46.255

entende a declaração de um delito praticado por alguém<sup>8</sup>.

Nesse andar, os fatos devidamente escriturados, aqueles constantes de declarações apresentadas ao Fisco, ou de documentos fiscais dele conhecidos não podem constituir-se denúncia à Administração Tributária.

Assim, a parcela do saldo do imposto de renda constante da Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física e não paga no vencimento, conhecida do Fisco porque integrante de seus arquivos, encontra-se fora do campo de abrangência do texto legal em comento e sujeita à penalidade moratória pelo atraso no pagamento. Ao contrário, a venda de um bem mediante contrato de gaveta, omitida na declaração de ajuste anual para não pagar o respectivo imposto de renda sobre o ganho de capital, constitui-se ato desconhecido do Fisco e pode ser objeto da aplicação do texto legal, desde que obedecidos os demais requisitos.

Outro aspecto a considerar quanto à determinação legal refere-se ao objetivo de excluir a responsabilidade pela infração. Como já citado no início, qualquer falta tributária, seja aquela caracterizada por simples inadimplência, seja outra que evidencie maior comprometimento do autor com a sua ocorrência, não geraria maiores preocupações ao legislador se despida de vinculação com a área criminal.

Também deve a denúncia ser espontânea, isto é, antes de qualquer atitude do Fisco. Óbvia essa determinação legal, uma vez que em situação contrária, estaria o contribuinte sob ação fiscal, na forma do artigo 7.º, § 1.º, do Decreto n.º 70235/72, que dispõe sobre os requisitos ao procedimento de ofício.

---

<sup>8</sup> Derivado do verbo latino denuntiare (anunciar, declarar, avisar, citar), é vocábulo que possui aplicação no Direito, quer Civil, quer Penal ou Tributário com o significado genérico de declaração, que se faz em juízo, ou notícia, que ao mesmo se leva, de fato que deva ser comunicado. Mas, propriamente, na técnica do Direito Penal ou do Direito Tributário, melhor se entende a declaração de um delito praticado por alguém, feita perante a autoridade a quem compete tomar a iniciativa de sua repressão. SILVA, P.; FILHO, N.S.; ALVES, G.M. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

De outra forma, admitindo a denúncia espontânea após o início do procedimento de ofício, letra morta a presença fiscal pois os infratores teriam o mesmo tratamento daqueles que cumprem suas obrigações tributárias na forma da lei. Assim procedendo, desnecessária a lei, pois, cumprida ou não, os tratamentos seriam iguais.

A exigência de a denúncia ser acompanhada pelo pagamento do tributo acrescido dos juros moratórios, se for o caso, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade quando o tributo dependa de apuração, decorre do próprio espírito da lei que ao prever benefícios para ambas as partes, quis prevenir eventuais arrependimentos do denunciante impondo o recolhimento imediato do tributo não pago.

Assim, ao contrário do que pretende o recorrente o cumprimento da obrigação a destempo não se inclui naqueles comportamentos sujeitos ao benefício da denúncia espontânea.

O outro aspecto da peça recursal diz respeito à exigência acessória impor, apenas, um dever de informar desvinculado da obrigação de dar. Essa restrição elidiria a penalização quando cumprida a obrigação acessória, mesmo a destempo.

Quando o Decreto-lei n.º 1510/76, em seu artigo 15, determinou a prestação de informações à Administração Tributária, estabeleceu uma norma de conduta a ser observada por todas as pessoas físicas responsáveis pelos cartórios.

Essa determinação não decorreu do acaso, mas teve origem nas necessidades do Fisco de melhor observar e ter informações sobre o universo dos contribuintes administrados. No entanto, como uma norma sem sansão praticamente constitui aconselhamento, ou qualquer outro adjetivo, estabeleceu-se penalidade para aqueles que não observassem o comportamento nela previsto.

Esse requisito é um complemento natural da exigência, considerando que a sua inexistência implica na nulidade da regra. Assim, o fato de cumprir, a destempo, a determinação não elide a referida sansão porque ela já nasceu no momento em que a conduta



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

legal não foi observada. Então, independe do cumprimento da obrigação a destempo, em primeiro, porque esse ato não se subsume à hipótese prevista no artigo 138 do CTN e, em segundo, pelo fato de a lei ter o poder impositivo de condutas que devem ser cumpridas na forma, prazo e local determinados – critérios material, espacial e temporal da hipótese de incidência. **Destarte, esses motivos não socorrem o infrator.**

Sofrendo os efeitos de um problema que, teoricamente, o impedia de cumprir a obrigação estabelecida em lei, e conhecedor dos efeitos da infração caracterizada pelo inadimplemento, fica uma grande interrogação sobre qual motivo levou o sujeito passivo a não formalizar, por processo administrativo, a entrega das ditas declarações, ou, ainda, sobre a causa de ter desprezado esse expediente para, apenas, ingressar com comunicado visando a solução pela Administração Tributária.

Não se comprova reclamações de outros cartórios a respeito dos problemas citados, nem que houve a recusa da unidade de origem em recepcionar as declarações do período. As DOI's que integram o processo às fls. comprovam que o sistema admitia o campo do ITBI nulo, e algumas foram recepcionadas pela DRF/Goiânia.

Considerando essas justificativas, verifica-se que as alegações do recorrente não encontram respaldo legal, fato que levaria à manutenção da exigência na forma como erigida. No entanto, observando as disposições do artigo 106, II, "c" do CTN<sup>9</sup> deve a incidência restringir-se ao percentual previsto no artigo 8.º da lei nº 10.426/2002, considerando que a lei mais nova atribuiu penalidade

---

<sup>9</sup> CTN – Lei nº 5172, de 25/10/66 - 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.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

menor que a anterior<sup>10</sup> responsável, no caso de falta de apresentação, ou apresentação da declaração após o prazo fixado, à multa de 0,1%(zero vírgula um por cento) ao mês-calendário ou fração, sobre o valor da operação, limitada a 1%(um por cento), observado o disposto no inciso III do § 2.

§ 2º A multa de que trata o § 1:

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 75%(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).

§ 3º O responsável que apresentar DOI com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração retificadora, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á à multa de R\$ 50,00 (cinquenta reais) por informação inexacta, incompleta ou omitida, que será reduzida em 50%(cinquenta por cento), caso a retificadora seja apresentada no prazo fixado."

Com base nas considerações do voto transrito e por tudo mais que constam nos autos, **voto no sentido de dar provimento**

<sup>10</sup> Lei n.º 10.426, de 24/04/02 - 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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 10746.000202/2001-81

Acórdão nº. : 102-46.255

**parcial ao recurso para restringir a penalidade imposta aos percentuais previstos na lei n.º 10.426, artigo 8.º.”**

Acompanhando o entendimento acima, voto no sentido de PAR  
PROVIMENTO PARCIAL ao recurso.

É como voto na espécie.

Sala das Sessões - DF, em 29 de janeiro de 23004.

  
EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS