



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11516.002210/2002-19
Recurso n° 140.569 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.804 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de fevereiro de 2011
Matéria MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO
Recorrente PAULO EDUARDO DA LUZ
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 11/12/1998 a 28/09/2001

ENTREGA INTEMPESTIVA DE DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA - DOI. PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA. APLICAÇÃO DE MULTA REGULAMENTAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA DE VÍCIO. PRELIMINAR REJEITADA.

No procedimento de revisão interna de declaração é desnecessária a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-Fiscalização), pois não se trata de procedimento de fiscalização externa. Não obstante, caso houver necessidade de esclarecimento do contribuinte, procede-se a emissão do MPF - D (diligência) para efetivação de intimação fiscal.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AUTÔNOMAS. ENTREGA INTEMPESTIVA DE DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea, para efeito de exclusão de responsabilidade por infração à legislação tributária, não abarca o cumprimento de obrigação acessória autônoma (prestações positivas e negativas) após escoado o prazo legal para seu adimplemento tempestivo.

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração (Súmula CARF n° 49).

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada, e, no mérito, NEGAR provimento recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Gilberto Baptista, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira em substituição ao Conselheiro Alfredo Henrique Rebelo Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 592/620 interposto contra decisão da DRJ/Florianópolis que julgou o lançamento procedente em parte (fls. 585/589).

Quanto aos fatos, por resumir com precisão a contenda, transcrevo – no que pertinente – o relatório da decisão recorrida (fls. 585-v a 586-v):

(...) foi lavrado o Auto de Infração de fls. 57 a 166, por meio do qual se exigiu o pagamento da importância de R\$ 172.144,96, a título de multa por atraso na apresentação de Declaração sobre Operação Imobiliária – DOI.

A exação tem como motivação a entrega intempestiva de DOI referentes a operações ocorridas nos meses de dezembro de 1998 a setembro 2001, registradas no Cartório do qual o autuado era responsável.

(...)

Inconformado com a exigência, o interessado apresentou impugnação de fls. 174 a 197, no qual expõe, em síntese, as seguintes razões:

Da nulidade do auto de infração por não cumprimento da Portaria SRF nº 3007/2001

(...) sustenta que se a idéia inicial era de fiscalizar a entrega no prazo das DOI, seria o caso de emitir um Mandado de Procedimento Fiscal de Fiscalização – MPF-F, entretanto, o início da ação teria sido feita com a emissão de um MPF de diligência – MPF-D. Fundamenta sua posição com base na Portaria SRF nº 3.007/2001, que prevê a emissão de MPF para instauração de procedimento fiscal.

Afirma as chamadas malhas fiscais seriam disciplinadas na Instrução Normativa SRF nº 94, de 24/12/1997, mas esta não faria menção à verificação do cumprimento de obrigações acessórias (...)

O MPF-D teria se transformado no Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna nº 09.2.01.00-2002-00568-8, mas não haveria base legal para isso.

(...)

Em pesquisa na internet, após tomar ciência do auto de infração, verificou que o MPF-D foi prorrogado cinco vezes, sendo a última prorrogação até 22/10/2002. Entretanto, o auto de infração foi lavrado em 28/10/2002, quando o MPF já tinha se extinguido por decurso do prazo sem que houvesse nova prorrogação. (...)

Pugna assim pela nulidade de todo o procedimento fiscal (...).

Nulidade de parte do auto de infração por erro de identificação do sujeito passivo

Alega que no período de 19/02/1998 até 09/07/2000 quem respondeu pelo Cartório, no cargo de Tabelião do 1º Tabelionato de Notas e Ofício de Protestos de Títulos da Comarca de Criciúma – SC, foi a Sra. Maria Aparecida Colle da Luz, conforme atos do Poder Judiciário do Estado de Santa Catarina (fls. 07 a 12).

Houve também o afastamento por férias, nos períodos de 18/12/2000 até 11/01/2001, e de 25/10/2001 até 01/11/2001, conforme respectivos comunicados em 14/12/2000 e em 24/10/2001, para a Justiça Estadual.

(...)

Da multa com efeito confiscatório

Em todos os casos a multa aplicada excede o valor cobrado a título de emolumentos, o que caracterizaria uma penalidade excessiva com características de confisco patrimonial. Revela que cobrou R\$ 155.416,73 de emolumentos, mas o valor autuado chega a R\$ 172.144,96.

Da aplicação da multa e a espontaneidade

Alega que todos os valores autuados correspondem a entregas espontâneas de DOI, anteriormente a qualquer ato da Administração Fazendária. Daí decorreria a espontaneidade prevista no art. 138 do CTN (...)

diligência

Em análise do processo, a autoridade julgadora encaminhou os autos, por meio do despacho de fls. 300/301, para a repartição lançadora realizasse o recálculo dos valores devidos, em função da redução do valor mínimo de R\$ 500,00 para R\$ 20,00, por força da Lei nº 10.865/2004, editada posteriormente à impugnação.

Em atendimento, foram produzidos os demonstrativos de fls. 305 a 406, com a redução dos valores lançados, para o total de R\$ 38.552,05.

aditamento de impugnação

Cientificado dos demonstrativos, o autuado apresentou aditamento de impugnação (fls. 415 a 440), no qual não contesta o recálculo dos valores apresentados, mas mesmo assim reitera outros motivos já constantes na impugnação.

diligência

Em análise do processo, a autoridade julgadora encaminhou novamente os autos, por meio do despacho de fls. 443/444, para que a repartição lançadora realizasse algumas correções no recálculo dos valores devidos, mediante aplicação da multa mais branda.

Atendendo ao solicitado, foram produzidos os demonstrativos de fls. 446 a 548, com a redução dos valores lançados. Foi aplicado o percentual de 1% previsto no Decreto-lei nº 1.510/76, quando o resultado fosse inferior ao limite de R\$ 20,00 previsto na Lei nº 10.865/2004. Assim o valor total foi reduzido para R\$ 36.200,78.

aditamento de impugnação

Cientificado dos demonstrativos, o autuado apresentou aditamento de impugnação (fls. 554 a 579), no qual não contesta o recálculo dos valores apresentados, mas mesmo assim reitera outros motivos já constantes na impugnação.

(...)

Conforme resultado da última diligência fiscal, o montante das multas aplicadas de R\$ 172.144,96 foi reduzido para R\$ 36.200,78 - demonstrativo de fl.548.

Além disso, do valor remanescente retro, foram excluídos os seguintes débitos, pela decisão recorrida, conforme consta do voto condutor (fl. 588-verso):

(...)

O autuado não poderá figurar no pólo passivo se o Cartório não estava sob sua responsabilidade, no momento que ocorreu o atraso, ou seja, no primeiro dia seguinte ao término do prazo estabelecido para apresentação da DOI.

Os documentos de fls. 09 a 11, expedidos pela Direção do Foro de Justiça da Comarca de Criciúma e pela Secretaria de Estado da Justiça e Cidadania, respectivamente, dão conta de que no período de 19/02/1998 a 09/07/2000, a Sra. Maria Aparecida Colle da Luz respondeu interinamente pelo cargo de Tabelião do 1º Tabelionato. Por isso, os atrasos na apresentação da DOI, verificados nesse período devem ser excluídos do lançamento, conforme tabela abaixo:

<i>Prazo para entrega (fls. 446 a 455)</i>	<i>Total lançado</i>
<i>20/01/1999 e 22/02/1999</i>	<i>381,55</i>
<i>21/06/1999</i>	<i>20,00</i>
<i>29/01/2000</i>	<i>360,00</i>
<i>29/02/2000</i>	<i>2.729,69</i>

Nos períodos de 18/12/2000 a 11/01/2001, e 25/10/2001 até 01/11/2001, o titular do Cartório também se afastou por motivo de férias, conforme comunicados encaminhados à Justiça Estadual (fls. 176/177). Nada há nos autos que infirme tais documentos de modo que as infrações por atrasos ocorridos nesses períodos devem ser excluídos do presente lançamento, conforme tabela abaixo:

<i>prazo para entrega (fls. 475 a 484 – 538 a 547)</i>	<i>Total lançado</i>
<i>29/12/2000</i>	<i>3.483,55 (=3.498,55 – 15,00)</i>
<i>31/10/2001</i>	<i>3.176,10</i>

(...)

A ementa da decisão recorrida foi lavrada nos seguintes termos (fl. 585):

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 11/02/1998 a 28/09/2001

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ATO DE REVISÃO INTERNA. DISPENSA DE EMISSÃO.

Desnecessária a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, quando se tratar de atos de revisão interna, inclusive para verificação do cumprimento das verificações acessórias (entrega tempestiva das DOI) pelos responsáveis por Cartórios.

Assunto: Obrigações Acessórias

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O instituto da denúncia espontânea não alberga o cumprimento de obrigação acessória após escoado o prazo legal para seu inadimplemento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 11/12/1998 a 28/09/2001

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DOI. SUJEIÇÃO PASSIVA.

No caso de entrega intempestiva de declarações sobre operações imobiliárias – DOI, deve figurar no pólo passivo da exigência fiscal, o responsável pelo Cartório.

Lançamento Procedente em Parte.

(...)

Ciente da decisão em 18/09/2007 (fl. 591), o recorrente apresentou Recurso Voluntário em 09/10/2007 de fls.592/620, alegando que, embora o valor remanescente da multa totalize apenas **R\$ 26.049,89** em face da decisão recorrida, o lançamento não deve prosperar por vícios formais de nulidade (não cumprimento da Portaria nº 3.007/2001) e pelo não cabimento da multa - denúncia espontânea – art. 138 do CTN). Na verdade, essas duas questões já foram apresentadas e apreciadas na primeira instância (são reiteração de razões).

Por fim, pelas razões aduzidas, o recorrente pediu a insubsistência total do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e por atender aos demais pressupostos de admissibilidade.

A lide versa acerca do lançamento de multa regulamentar, por entrega intempestiva de Declaração sobre Operação Imobiliária – DOI, atinente a operações ocorridas nos meses de dezembro de 1998 a setembro 2001, registradas no Cartório do qual o autuado era responsável.

O recorrente suscitou vícios formais na execução do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF – Diligência), concluindo que o lançamento seria nulo ou improcedente; alegou ainda que, antes do início do procedimento de fiscalização, teria entregue as respectivas declarações ao fisco, fato que equivaleria a uma denúncia espontânea, invocando o art. 138 do CTN.

NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. PRELIMINAR REJEITADA.

Não tem respaldo jurídico essa alegação da recorrente.

O auto de infração decorreu de procedimento de revisão interna de declarações – auditoria interna (malha fiscal).

Nesse caso, não houve operação de fiscalização externa.

No procedimento de auditoria interna (revisão interna) é dispensada a emissão do MPF-Fiscalização e, também, não há Termo de Início de Fiscalização, mas tão-somente, quando necessário, intimação fiscal do contribuinte para prestar esclarecimentos e/ou apresentar Livros e documentos. Nessa situação, houve a emissão do MPF-Diligência para complementação de informações/documentos solicitados pelo fisco, antes da autuação.

Como frisado, em sede do Procedimento Fiscal - Revisão Interna (MPF-Diligência) houve intimação fiscal do contribuinte – via postal - para prestar esclarecimentos e entregar documentos (fl. 01/06).

O contribuinte tomou ciência da intimação fiscal em 01/04/2002, conforme cópia do AR de fl. 05.

A propósito dessa questão (revisão interna – malha fiscal), a fiscalização, de plano, poderia ter lavarado o auto de infração com os elementos de prova disponíveis da infração apurada, porém o fisco preferiu – antes – dar a oportunidade do contribuinte se manifestar, conforme dispõe o art. 835 do RIR/99, *in verbis*:

Art. 835. As declarações de rendimentos estão sujeitas a revisão das repartições, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º. *A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.*

§ 2º. *A revisão será feita com os elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).*

§ 3º. *Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).*

O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943; art. 74, § 3º, e Lei nº 5.172, de 1996, art. 149, inciso III).

O art. 19 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, com redação da Medida Provisória 2.158-34/2001 (art. 71), estabeleceu prazo inferior a 20 (vinte dias) citado anteriormente, ou seja, de cinco dias para o contribuinte cumprir intimação do fisco, quando as informações solicitadas forem atinentes a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal, *in verbis*:

“Art. 19. (omissis).

§ 1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis.

2º (omissis).”

Ademais, com relação ao procedimento de malha fiscal, a questão restou, muito bem enfrentada na fundamentação constante do voto condutor da decisão recorrida, que também adoto como razão de decidir (fl. 587), *in verbis*:

Em análise do argüido, deve ser esclarecido inicialmente que a “malha fiscal” ou “malha fina” é o procedimento de revisão sistemática das declarações apresentadas pelos contribuintes, realizado internamente pelas repartições da RFB.

Na revisão das declarações, quando necessário, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil intima o contribuinte a apresentar, na RFB, documentos e informações.

Eventualmente, com a finalidade de verificar a consistência das informações declaradas, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pode realizar diligências junto a terceiros que tenham relação com os fatos a serem examinados. A Revisão de declarações diferencia-se da ação fiscal externa pelo seu escopo, delimitando a informações da declaração que está sendo revista, e pela profundidade das análises que o Auditor-Fiscal deve realizar para a conclusão do trabalho.

Esse procedimento de “malha” pode também limitar-se à aferição da tempestividade na entrega das declarações de

rendimentos da pessoa física, pessoa jurídica, DCTF, etc. É o que ocorre também com a verificação da tempestividade da entrega das DOI, pois os procedimentos de revisão interna não se limitam apenas às declarações que informam tributos ou contribuições instituídas pela RFB. Entretanto, por caracterizar procedimento realizado eminentemente no interior da repartição fiscal, prescinde da emissão de MPF-F, a teor do que estabelecia o inciso IV, do art. 11, da Portaria SRF nº 3007/2001.

No âmbito dos procedimentos internos é que foi emitido o “Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna” de fl. 01, com a especificação de que o período auditado seria aquele correspondente às operações ocorridas no período de 01/98 a 02/2002. Esse período foi observado na emissão do MPF-D, pois foram solicitados recibos de entrega somente do período de 01/98 a 12/2001, de modo não foi extrapolado o período previamente estabelecido. Não obstante, a diligência poderia se prestar a esclarecer fatos de outros períodos que eventualmente tivessem repercussão no período auditado, de modo que a vinculação a que se prende a impugnante não se justifica.

O prazo de realização da diligência também não se limita a duração do procedimento fiscal de revisão interna, pois após a realização da diligência e decurso de seu prazo as informações colhidas podem ser objeto de análise e posterior autuação, observado o prazo decadencial.

Por fim, a ausência de Demonstrativo de Prorrogação de MPF também não é falha que determine a anulação do procedimento fiscal, pois as informações referentes às prorrogações são disponibilizadas na internet (art. 13, § 1º, Portaria nº 3.007/2001), não acarretando prejuízo ao fiscalizado.

No caso, a própria Portaria SRF nº 3.007/2001, expressamente, estabelece a dispensa de emissão do MPF-Fiscalização, no caso de procedimento de auditoria interna:

Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

(...)

IV - relativo ao tratamento automático das declarações (malhas fiscais).

(...)

Como demonstrado, inexistente vício na execução do MPF-Diligência e, por conseguinte, inexistente mácula no lançamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE PARA OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O recorrente admite, reconhece, expressamente, em seu recurso, que entregou as declarações sobre operações imobiliárias a destempo, porém fez a entrega antes da intimação fiscal; que, por conseguinte, seria caso de aplicar os efeitos da denúncia espontânea, no cumprimento intempestivo e espontâneo de obrigações acessórias.

Aqui, também, não tem guarida a pretensão do recorrente.

O contribuinte tomou ciência da intimação fiscal em 01/04/2002, para prestar esclarecimento e fornecer documentos, conforme Aviso de Recebimento - AR (fl. 05).

Realmente, as DOI foram apresentadas antes da ciência da intimação fiscal (fls. 47/83); entretanto foram entregues extemporaneamente ao fisco, além do prazo marcado para entrega tempestiva.

O instituto da denúncia espontânea não se aplica às prestações positivas e negativas da legislação tributária (obrigações acessórias), quando cumpridas a destempo.

Nessa parte, reproduzo o fundamento constante do voto condutor da decisão recorrida que, com propriedade, tratou da inaplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, em relação às obrigações acessórias (fl. 308-verso e 309), *in verbis*:

(...)

Este entendimento é encontrado no voto do ministro José Delgado, do Superior Tribunal de Justiça, acolhido de forma unânime pela sua turma, no julgamento do Recurso Especial nº 246.963/PR, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça da União em 05/06/2000. Do voto transcre-se o seguinte trecho:

A extemporaneidade na entrega de declaração do tributo é considerada como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra de conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes de tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo.

A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração pelo não cumprimento de regra de conduta imposta a uma determinada categoria de contribuinte.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também adotou tal entendimento em Acórdão com a seguinte ementa:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não alcança o cumprimento extemporâneo de obrigação acessória (Acórdão CSRF/01-03.371, sessão de 11/12/2001).

(...)

Como demonstrado, caso fosse possível a aplicação do instituto da denúncia espontânea para cumprimento a destempo de obrigação acessória autônoma, no sentido de afastar a multa regulamentar ou formal, com certeza haveria subversão do princípio da prevalência do interesse público sobre o privado, pois inviabilizaria o exercício da atividade fiscalizadora do Fisco, inviabilizaria o Poder de Polícia da repartição arrecadadora; tudo ficaria ao alvedrio do contribuinte que passaria a escolher ou sopesar qual seria o momento mais adequado para cumprir ou não cumprir as obrigações acessórias autônomas.

Os precedentes jurisprudenciais invocados pelo recorrente não se amoldam ao caso e não possuem caráter de normas gerais de direito tributário nos termos do artigo 100, II, do CTN, pois inexistente lei nesse sentido.

Ademais, diversamente do alegado pelo recorrente, a matéria, por ser pacífica neste Egrégio Conselho Administrativo, já está sumulada – Portaria CARF nº 49, de 01 de dezembro de 2010, anexo II:

Súmula CARF nº 49:

A denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar de nulidade, e, no mérito, para NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel