



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Recurso nº. : 126.693
Matéria : EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante : OTÁVIO COELHO DE MAGALHÃES
Embargada : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 13 de agosto de 2003
Acórdão nº. : 104-19.466

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Verificada a existência de omissão ocorrido no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração.

DECADÊNCIA – MULTA REGULAMENTAR – FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÃO IMOBILIÁRIA (DOI) – A Fazenda Nacional decai do direito de proceder ao lançamento para cobrança de multa regulamentar, por descumprimento de normas legais, no que diz respeito a prazo de entrega de documentação, após cinco anos, contados do fato gerador.

DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS (DOI) – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – APLICABILIDADE DE MULTA - O contribuinte que, obrigado à entrega da Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a apresenta fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, sujeita-se 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 porquanto 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 10.426, de 2002, a multa por atraso na entrega das Declarações de Operações Imobiliárias passou a seguir esta nova norma e, portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas, no que foram mais benéficas para o contribuinte, às novas determinações, conforme determina o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Embargos acolhidos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos de Declaração interposto por OTÁVIO COELHO DE MAGALHÃES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados para RE-RATIFICAR o Acórdão nº. 104-18.490, de 06 de dezembro de 2001, para, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que o cálculo da multa seja efetuado nos termos da Lei nº. 10.426, de 2002, na parte mais benéfica ao recorrente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol que proviam o recurso.



REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MEIGAN SACK RODRIGUES, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado). Ausente, temporariamente, o Conselheiro Roberto William Gonçalves. Defendeu o recorrente, seu advogado, Dr. Daniel Barros Guazzelli, OAB/MG nº. 73.478.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466
Recurso nº. : 126.693
Recorrente : OTÁVIO COELHO DE MAGALHÃES

RELATÓRIO

A matéria em discussão refere-se a Embargos de Declaração, apresentados pelo contribuinte requerente, assentado nos argumentos da existência de omissão no acórdão questionado, buscando amparo legal no artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

O Acórdão questionado foi julgado na Sessão de 06 de dezembro de 2001, onde os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acordaram, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso.

Diante do resultado, o contribuinte apresenta os Embargos de Declaração de fls. 486/490, alegando, em síntese, o seguinte:

- que apesar de o acórdão ora embargado ter apreciado as questões da inocorrência de denúncia espontânea e da revogação da Norma de Execução CIEF nº 27/90, deixou de se manifestar sobre os tópicos V e VII do recurso interposto;

- que, com efeito, o voto da eminente relatora não analisou o fato de que a não exigência do pagamento da multa no ato da entrega intempestiva de mais de 270 Declarações sobre Operações Imobiliárias implica em renúncia do direito de cobra-la a posteriori, o que, aliás, já vem sendo reconhecido por este Conselho de Contribuintes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

- que o acórdão embargado desconsiderou, por outro lado, o fato de que se a Receita Federal, no momento da entrega da primeira DOI em atraso (13/05/98), tivesse exigido o pagamento da multa e, conseqüentemente, alertado o contribuinte de que a sua mora implicaria na imposição de penalidades tão pesadas, é óbvio que o contribuinte jamais atrasaria a entrega de outras DOIs;

- que o voto proferido também não teceu nenhum comentário sobre a circunstância de que foi justamente a atitude da Receita Federal em receber mais de 270 DOIs sem dar uma só palavra;

- que também não consta no acórdão nenhuma alusão ao pedido de relevação ou redução da penalidade imposta, nem sobre o fato de que: (1) a multa é desproporcional à falta cometida, (2) a sua base de cálculo é absurda e sem conteúdo econômico compatível com a infração/infrator, e (3) o fisco contribuiu para a manutenção dos atrasos;

- que demonstrado, pois, o cabimento do recurso, é importante verificar as modificações que a Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001 promoveu na estrutura da multa pelo atraso na entrega da DOI;

- que alterado o regime da multa por atraso na entrega da DOI, a nova sistemática, em determinados meses, tornou a penalidade imposta ao contribuinte mais branda, devendo a lei nova, assim retroagir para beneficia-lo, tudo nos exatos termos do art. 106, II, "c" do CTN.

Consta as fls. 493 Despacho nº 104-0.068/02 da Presidência da Câmara retornando os autos a relatora para a sua manifestação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Em 24 de maio de 2002, acolheu os embargos propondo que o processo seja novamente submetido ao Colegiado para o devido saneamento da omissão apontada.

Em 05 de setembro de 2002, através do Despacho nº 104-0.188/02, a Presidência da Câmara aprovou a manifestação da conselheira relatora.

Em Despacho a Presidência da Câmara determinou a distribuição dos autos ao Conselheiro Nelson Mallmann, haja vista que a então Conselheira-relatora Maria Clélia Pereira de Andrade não mais compõe o Colegiado desta Quarta Câmara, para a devida inclusão em pauta de julgamento para que o Colegiado se manifeste sobre a matéria.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13609.000467/00-16
Acórdão n.º : 104-19.466

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Inicialmente, se faz necessário, ressaltar que a discussão refere-se ao Despacho de n.º 104-0.188/02, de 09 de setembro de 2002, determinando o retorno dos autos ao Conselheira-relatora para que se manifeste sobre os fatos relatados às fls. 486/490, relativo ao Acórdão n.º 104-18.490, de 06 de dezembro de 2001 (fls. 473/480).

A matéria em discussão refere-se aos Embargos Declaratórios, apresentados pelo contribuinte/recorrente, assentado no argumento da existência de omissão nos fundamentos do acórdão n.º 104-18.490, fundamentado no texto do artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

Impressionou ao requerente, o fato de não constar no Voto do Relatora nenhuma manifestação sobre o aspecto do recebimento reiterado das DOIs sem aplicação de multa regulamentar no ato da recepção, endossando o seu entendimento que a mesma não é passível de cobrança a posterior, bem como, nada consta sobre a relevação ou redução da penalidade aplicável tendo em vista edição de texto de lei com previsão de punição menos gravosa para o mesmo fato, ou seja, entrega das DOIs em atraso.

Não restam dúvidas, que existe a omissão levantada, desta forma, concluo que ocorreu fato previsto no artigo 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

culminou com o Acórdão n.º 104-18.490, de 06 de dezembro de 2001, de sorte que se faz necessário que a falha seja retificada pela Câmara, ficando o voto condutor do aresto redigido na forma abaixo:

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.

Da análise dos autos se verifica que a acusação de mérito que pesa contra o suplicante é tão-somente a aplicação da multa por atraso na entrega das Declarações de Operações Imobiliárias – DOIs, relativo aos anos-calendário de 1997 a 2000.

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 10.426, 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.

Não restam dúvidas, que o recorrente questionou em seu recurso a aplicabilidade da Norma de Execução SRF nº 02, de 15/01/86, ou seja, que o descumprimento desta norma pela fiscalização impediria a aplicação da multa regulamentar questionada.

Da mesma forma, na restam dúvidas, que a relatora neste aspecto sustentou que “No que pese a brilhante sustentação oral feita pelo patrono do recorrente, equivocou-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

ao invocar a Norma CIEF nº 027/90, que foi derogada por Norma de Execução Superveniente”.

É incontroverso no aresto questionado, o fato de que a nobre relatora não cita qual seria esta Norma de Execução Superveniente.

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

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 a 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

"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."

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 sequência 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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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;

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 nº 1.510/76.”

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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

(...).

Art. 3º 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.

(...).

Art. 8º 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 Nº 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."

O autuado alega ser a multa incabível, pois não foi cumprida a Norma de Execução CIEF/CSF 027, de 14/09/90, que em seu item 5.5 determina que os casos de irregularidade de entrega deverão ser resolvidos pela própria Unidade Local, por meio de remessa de carta ao cartório omisso, com o estabelecimento de novo prazo para regularização, a critério da própria Unidade.

Procurando embasar suas ponderações, o suplicante argumenta em sua peça recursal que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes estabelece ser a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

multa cabível somente quando provado nos autos ter a administração tributária cumprido os procedimentos estabelecidos na instrução antes citada.

Ora, não ocorreu irregularidades nas entregas das DOI, conforme está fartamente demonstrado no processo. Para a autoridade tributária o autuado cumpria a determinação legal de informar ao Poder Tributante as transações imobiliárias havidas.

Entendo, que mais uma vez, o contribuinte está confundindo expressões. Enquanto "irregularidade na entrega" nos remete à idéia da ocorrência de erro na apresentação do documento, portanto, falha no atendimento da norma, "falta de entrega" indica ausência do cumprimento da prescrição.

As situações são distintas. A autoridade tributária está obrigada a resolver os casos de irregularidade de entrega. A hipótese de falta de entrega só pode ser apurada após cotejo entre os livros do cartório e as DOI entregues a SRF. Para realizar este cotejo a Fazenda Nacional dispõe de cinco anos, ou seja, a Fazenda nacional decai do direito de proceder o lançamento para cobrança de multa regulamentar, por descumprimento de normas legais, no que diz respeito a prazo de entrega de documentação, após cinco anos contados do fato gerador.

O não cumprimento da obrigação de informar as transações havidas, por parte dos titulares dos serviços notariais, obriga a Fisco a lançar a multa prevista no § 2º do art. 15 do Decreto-lei n.º 1.510/76, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória.

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 integram a legislação tributária, devendo ser observadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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."

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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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 acima mencionadas não tem efeito no presente processo, já que os fatos geradores aqui discutidos são posteriores a 1º de janeiro de 1996, entrada em vigência da Instrução Normativa SRF nº 50, de 1995 e da Norma de Execução SRF/COTEC/COFIS Nº 05, de 13 de junho de 1996.

Correto estaria o entendimento do suplicante se a Norma CIEF/CSF nº 027/90 não tivesse sido derogado por norma superveniente. Assim, entendo pelo fato de o próprio § 1º do art. 15 do Decreto-lei nº 1.510, de 1976, estipular 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 nº 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 nº 1.510, de 1976, a Secretaria da Receita Federal não poderia estipular o prazo e local de entrega das DOIs.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Não há dúvidas, que existem diferenças entre a nova e a antiga redação do § 1º do artigo 15 do Decreto-lei nº 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 nº 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 "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 1º de janeiro de 1996. Logo, não mais sob a égide da Norma de Execução trazida na discussão pelo suplicante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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 dos autos, o instituto da decadência, haja vista que não houve o decurso de prazo de 5(cinco) anos entre o fato gerador das multas aplicadas e a ciência do Auto de Infração, conforme as observações abaixo relacionadas relativo à decadência da multa regulamentar aplicada, pela omissão na entrega da declaração de operação imobiliária – DOI, diz a legislação:

Diz o RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94:

“Art. 976 – 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 caracterizem aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas (Decreto-lei nº 1.510/76, art. 15, e § 1º).

(...).

Art. 1010 – 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. 976 (Decreto-lei nº 1.510/76, art. 15 e § 2º.”

A regra geral da entrega da DOI, na época dos fatos, previa que a mesma deveria ser efetuada até o dia 20 do mês subsequente ao da lavratura, anotação, averbação ou registro do ato (operação imobiliária) na unidade local da Secretaria da Receita Federal que jurisdiciona o Cartório declarante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Verifica-se também, que a inobservância da entrega das DOIs no prazo previsto pela legislação de regência tem como consequência a multa de 1% do valor do ato; esta obrigação converte-se em principal, respondendo por ela o Tabelião a quem a lei incumbe a lavratura dos atos sujeitos à comunicação.

Verifica-se, ainda, que a responsabilidade pela infração não é excluída pelo cumprimento da obrigação acessória após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida da fiscalização relacionados com a infração.

Desta Forma, embora respeite a posição daqueles que entendem estar a decadência da multa regulamentar por atraso nas DOIs atrelada ao artigo 173 do CTN, ou seja, o seu prazo de contagem iniciaria do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tenho para mim que a multa regulamentar, aplicada mensalmente, pelo atraso na entrega das DOIs, esta amparada no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Assim, não tenho dúvidas de que a multa regulamentar prevista no Decreto-lei nº 1.510/76, art. 15, § 2º, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos Serventuários da Justiça o dever, quando for o caso, de calcular e recolher, mensalmente, a multa regulamentar por atraso nas informações das DOIs, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento da multa em questão.

Assim sendo, não há que se falar em decadência, nestes autos, já que não houve o decurso do prazo para homologação tácita, no que se refere à multa regulamentar pela falta de apresentação das Declarações de Operações Imobiliárias.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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

Está provado no processo que o recorrente cumpriu fora do prazo estabelecido a 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.

É certo, 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. Surgindo duas correntes: uma defendendo a aplicabilidade da multa em ambos os casos. Qual seja, cabe a multa independentemente do contribuinte ter apresentado as DOI espontaneamente ou não; a outra, defende a inaplicabilidade da multa em caso de apresentação espontânea, amparado no art. 138, do CTN.

Os adeptos à corrente que defende a aplicabilidade da multa em ambos os casos, apoia-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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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.

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 auto denúncia 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 DOl 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 auto denúncia da infração ou qualquer outra conduta positiva posterior. Sendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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.

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.

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. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

Não haveria mais nada a discutir, haja vista que alegações do recorrente já foram, exaustivamente, analisadas, entretanto, por uma questão de justiça fiscal, 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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)."

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\$ 500,00 (quinhentos reais).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

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\$ 500,00 (quinhentos reais). Assim, podemos afirmar que a multa mínima é de R\$ 500,00 por cada operação imobiliária que 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\$ 500,00 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 sujeita-se 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\$ 500,00 por operação realizada.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER os embargos apresentados para RE-RATIFICAR o Acórdão n.º. 104-18.490, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000467/00-16
Acórdão nº. : 104-19.466

06 de dezembro de 2001, e DAR provimento parcial ao recurso, para que o cálculo da multa seja efetuado nos termos da Lei nº. 10.426, de 2002, a parte mais benéfica ao recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003


NELSON MALLMANN