



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

**Processo n°** 16707.001582/2007-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1801-001.934 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 12 de março de 2014  
**Matéria** MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS (DIMOB)  
**Recorrente** CRISTAL EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Constitui cerceamento de defesa o não enfrentamento das razões de contestação trazidas pela impugnante, devendo os autos retornar à primeira instância para prolatar-se nova decisão suprindo a omissão, observando-se o disposto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e em prestígio ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de Primeira Instância para a análise das razões contestatórias da recorrente veiculadas na impugnação. Vencida a Conselheira Relatora, Carmen Ferreira Saraiva, que dava provimento em parte ao recurso. Designada a Conselheira Ana de Barros Fernandes para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Redatora

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

## Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração à fl. 07, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$60.000,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 27.02.2007 da Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB) do ano-calendário de 2005, cujo prazo final era 28.02.2006.

Para tanto, foi tem cabimento o seguinte enquadramento legal: art. 113, art. 115 e art. 160 do Código Tributário Nacional, art. 11 do Decreto-Lei ° 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 10 do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, art. 30 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1996, art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002 e art. 19 da Lei nº nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, bem como art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 02-05, com as alegações a seguir transcritas:

A edição da Instrução Normativa SRF nº 694, de 13 de dezembro de 2006, trouxe novos contornos à obrigação acessória DIMOB, Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias, instituída originariamente pela IN 304/2003, já revogada. [...]

Ciente de suas obrigações, a CRISTAL promoveu a entrega da DIMOB relativa ao ano calendário 2005, a partir da nova interpretação dada ao art. 1, o qual ampliou o alcance da norma já prevista na Instrução Normativa 576, de 01/12/2005, art. 1º, o qual estabelecia as seguintes situações como passíveis de apresentar a citada declaração [...].

Vê-se, portanto, que a IN 694/06 inovou ao acrescentar um inciso III ao art. 1º da IN 576/05, bem como estabelecer como obrigatória a entrega da DIMOB também para as pessoas jurídicas constituídas para alienar patrimônio próprio. O termo próprio inexistia em 2005/2006, razão pela qual não integrou a DIMOB entregue em 2006.

Ocorre que, ao entender que deveria agora cumprir a nova obrigação - informar a alienação de patrimônio próprio - a CRISTAL foi surpreendida por Notificação de Lançamento a qual dava conta de que a declaração relativa a 2005 estava sendo apresentada fora do prazo legal e, dessa forma, era passível da aplicação de multa, à razão de R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês de atraso.

Irresignada com tal procedimento, busca agora a CRISTAL anular o lançamento da multa realizado por tratar este de relação ainda não coberta pela legislação de regência, já que a nova IN 694/06 não trouxe qualquer menção às situações ocorridas antes de sua vigência, posto que, para as obrigações relativas ao ano calendário 2005, entregues em 2006, vigia a in 576/05 e não a 694/06.

Não poderá, por conseguinte, uma norma nova aplicar sanções à CRISTAL, pois, até dezembro de 2006 a obrigação de declarar a comercialização de imóvel próprio inexistia.

É certo que a nova regulamentação da DIMOB impõe o cumprimento da nova obrigação, contudo, ao exigir a declaração retroativa, a norma vicia princípios válidos para o lançamento tributário, já que a obrigação, à sua época, inexistia.

Note-se que a fundamentação legal utilizada para o lançamento da multa ora combatida apóia os argumentos aqui apresentados posto que o art. 16 da Lei 9.779/99 é norma que dispõe tão somente da competência da Secretaria da Receita Federal para "dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável".

Ao que parece, esta delegação de competência não é suficiente para retroagir os efeitos de uma norma, a fim de aplicar sanções a situações antes acobertadas por norma diversa.

O fato de a CRISTAL ter declarado suas operações em 2005 decorreu unicamente das orientações constantes no programa gerador da DIMOB (folha anexa), o qual dava conta da necessidade de se declarar as operações próprias realizadas em 2005.

Contudo, nem as orientações, nem tão pouco a nova IN 684/06, estabeleceram que a retroatividade da obrigação acarretaria a aplicação de multa, numa flagrante ilegalidade, já que a CRISTAL, de boa fé, cumpriu uma determinação surgida a partir de uma nova norma e como tal não pode ser penalizada.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui:

Pelo exposto é que se requer a decretação da nulidade do lançamento efetuado por falta de base legal para se aplicar multa sobre obrigações que, à sua época eram inexigíveis.

Nestes termos, confia deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 5ª TURMA/DRJ/REC/PE nº 11-31.322, de 30.09.2010, fls. 18-20: Impugnação Improcedente.

Restou ementado:

Assunto: Obrigação Acessória.

Ano-calendário: 2006

Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias – DIMOB. Multa por Atraso na Entrega. Espontaneidade

Comprovada que a declaração foi entregue fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, é de ser manter a multa aplicada.

Notificada em 18.05.2012, fl. 27, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 19.06.2012, fls. 30-32, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge. Reitera os argumentos apresentados na impugnação.

### Acrescenta

A requerente foi notificada pela Receita Federal do Brasil, para recolher multa relativa à alegada apresentação da Declaração de Operações Imobiliárias — DIMOB fora do prazo legal.

Ciente de tal fato, a requerente protocolou, em 29/03/2007, impugnação contra lançamento efetivado, defesa esta na qual Vossa Senhoria poderá verificar as respectivas razões.

Considerando a decisão proferida, a qual manteve a multa aplicada, a recorrente deve opor-se novamente a pretensão fiscal a fim de constatar que a transmissão da DIMOB se deu sob o amparo da IN 576/05 e não da IN 604/06 como entendia a autoridade tributante.

A Instrução Normativa SRF 576, de 19 de dezembro de 2005 vigia desde o dia 01 de dezembro de 2005, enquanto que a Instrução Normativa SRF nº 694, de 13 de dezembro de 2006 somente vigorou a partir de dezembro de 2006.

Desse modo, a multa regulamentar do art. 4º. da IN 694/2006 não poderia ter sido aplicada, já que o fato gerador da DIMOB estava acobertado pela IN 576/2005, para a qual ainda caberia declaração.

Ademais, a fim de ajustar a questão, a recorrente promoveu a entrega de DIMOB-Retificadora, com vistas a sanar e comprovar a licitude das operações realizadas, o que enseja a reconsideração, por parte deste colegiado, da decisão ora combatida.

A fim de melhor contextualizar a presente exposição diga-se o seguinte:

A Receita Federal do Brasil autuou a recorrente em 2007, por alegada entrega extemporânea da DIMOB.

Pelo entendimento da autoridade tributante, a recorrente deveria ter declarado em 2006, operação imobiliária ocorrida em 2005, razão pela qual lhe foi aplicada a multa do parágrafo único, do art. 4º da IN 694/2006.[...]

Ocorre que a multa aplicada não existia em 2005, ano-calendário de referência, razão pela qual, o cálculo dessa penalidade não pode ser computado em desfavor da recorrente, por ausência de previsão legal.

Ademais, ao aplicar a instrução de 2006, em 2007, para contemplar ato de 2005, a autoridade tributante retroage a norma para punir, ato este merecedor de reforma por parte deste Colegiado.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

### Conclui:

Por todo o exposto, se requer a reforma da decisão proferida pela Delegada de Julgamento - 5a. Turma - a fim de decretar a improcedência do Auto de Infração lavrado em discordância com a norma vigente à época.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

### **Voto Vencido**

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, o Auto de Infração pode ser lavrado sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de

garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos<sup>2</sup>.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente diz que o lançamento não poderia ter ido realizado sem prévia intimação.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador<sup>3</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante da multa de ofício isolada devida e identificação do sujeito passivo e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 46, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente menciona que a exigência não poderia ter sido formalizada.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador<sup>4</sup>.

O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que está amparada pela denúncia espontânea.

A denúncia espontânea da infração acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora exclui a responsabilidade do sujeito passivo pela penalidade pecuniária em função da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A exteriorização de vontade não tem forma prevista em lei e alcança tão-somente a obrigação principal em que o tributo sujeito ao lançamento por homologação que não esteja declarado à época e o recolhimento seja efetuado antes de qualquer procedimento fiscal<sup>5</sup>.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP<sup>6</sup>, cujo trânsito em julgado ocorreu em 01.09.2010 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF<sup>7</sup>.

Restou demonstrado que o presente caso trata-se de descumprimento de obrigação acessória que não está amparada pelo instituto da denúncia espontânea. Assim, denúncia espontânea (art. 138 do Código Tributário Nacional) não alcança a penalidade decorrente do atraso na entrega de declaração, em conformidade com o enunciado da Súmula CARF nº 49, que é de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente suscita que apresentou declaração retificadora.

O Código Tributário Nacional determina:

<sup>4</sup> Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 138 do Código Tributário Nacional.

<sup>6</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1149022/SP. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 9 de junho de 2010. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre\\_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=10649420&sReg=200901341424&sData=20100624&sTipo=5&formato=PDF)>. Acesso em: 31 ago.2011.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 138 do Código Tributário Nacional, art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

*§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*

Não há na legislação de regência da matéria permissivo legal para afastar a penalidade pecuniária por atraso no cumprimento da obrigação acessória como é o caso tratado nos autos, mesmo porque não há comprovação dessa providência no tempo, no lugar e na forma corretos. Além disso, o enunciado da Súmula CARF nº 33 que determina que “a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.” A proposição mencionada pela defendente, por conseguinte, não tem validade.

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa obrigação é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo primeiro do art. 142 do Código Tributário Nacional). Além disso, os atos do processo administrativo dependem de forma determinada quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da Lei nº 9.784, de 29 de dezembro de 1999).

Até 05.12.2005

A Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), cuja apresentação é obrigatória para as seguintes pessoas jurídicas:

I - construtoras ou incorporadoras, que comercializarem unidades imobiliárias por conta própria, que devem deverão identificar o adquirente e a unidade imobiliária comercializada, bem assim informar a data, o valor total da operação e o valor recebido no ano; e

II - imobiliárias e administradoras de imóveis, que realizarem intermediação de compra e venda ou de aluguel de imóveis em relação à intermediação de compra e venda de imóveis, identificar as partes contratantes, o imóvel objeto da venda, bem assim informar a data e o valor total da operação e o valor da comissão percebida pela intermediação, bem como em relação à intermediação de aluguel de imóveis, identificar as partes contratantes e o imóvel locado, bem assim informar o valor do aluguel percebido pelo locador e o valor da comissão percebida pela intermediação.

A Dimob deve ser apresentada pelo estabelecimento matriz, contendo as informações de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, até o último dia útil do mês de março, em relação ao ano-calendário anterior, por intermédio de aplicativo a ser disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço <www.receita.fazenda.gov.br>.

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a Dimob no prazo estabelecido no artigo anterior, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo;

II - cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

No período de 06.12.2005 a 29.12.2010

A Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob) é de apresentação obrigatória para as pessoas jurídicas e equiparadas:

I - que comercializarem imóveis que houverem construído, loteado ou incorporado para esse fim apresentando apresentarão as informações relativas a todos os imóveis comercializados, ainda que tenha havido a intermediação de terceiros;

II - que intermediarem aquisição, alienação ou aluguel de imóveis; ou

III - constituídas para a construção, administração, locação ou alienação do patrimônio de seus condôminos ou sócios.

A Dimob deverá ser apresentada pelo estabelecimento matriz, em relação a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com as informações sobre:

I - as operações de construção, incorporação, loteamento e intermediação de aquisições/alienações, no ano em que foram contratadas;

II - os pagamentos decorrentes de locação e intermediação de locação ocorridos no ano, independentemente do ano em que essa operação foi contratada.

A Dimob será entregue, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao que se referir as suas informações, por intermédio do programa Receitanet disponível na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

O Recibo de Entrega será gravado no disquete ou no disco rígido, após a transmissão.

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a Dimob no prazo estabelecido, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo;

II - cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

A partir de 20.12.2010

A Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob) é de apresentação obrigatória para as pessoas jurídicas e equiparadas:

I - que comercializarem imóveis que houverem construído, loteado ou incorporado para esse fim apresentando as informações relativas a todos os imóveis comercializados, ainda que tenha havido a intermediação de terceiros;

II - que intermediarem aquisição, alienação ou aluguel de imóveis;

III - que realizarem sublocação de imóveis;

IV - que se constituírem para construção, administração, locação ou alienação de patrimônio próprio, de seus condôminos ou de seus sócios.

A Dimob deve ser apresentada pelo estabelecimento matriz, em relação a todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, com as informações sobre:

I - as operações de construção, incorporação, loteamento e intermediação de aquisições/alienações, no ano em que foram contratadas;

II - os pagamentos efetuados no ano, discriminados mensalmente, decorrentes de locação, sublocação e intermediação de locação, independentemente do ano em que essa operação foi contratada.

A Dimob será entregue, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao que se referir as suas informações, por intermédio do programa Receitanet disponível na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

Para a apresentação da Dimob referente aos fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 2010, é obrigatória a assinatura digital da declaração mediante utilização de certificado digital, exceto para as pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de

Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

O recibo de entrega será gravado no disquete ou no disco rígido, após a transmissão.

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a Dimob no prazo estabelecido, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo com termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da Dimob ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração;

II - 5% (cinco por cento), não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta<sup>8</sup>.

Até 27.12.2012 o descumprimento das obrigações acessórias exigidas pela legislação acarretará a aplicação das seguintes penalidades: (a) R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados e (b) cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta (art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001).

Além disso, na vigência da Instrução Normativa SRF nº 304, de 21 de fevereiro de 2003, da Instrução Normativa SRF nº 576, de 1º de dezembro de 2005, ou da Instrução Normativa RFB nº 1.115, de 28 de dezembro de 2010, o valor da multa era a mesma, ou seja, R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo com termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da DIMOB. Ademais, em relação a esses atos administrativos normativos, quando foram formalmente revogadas, não houve expressamente interrupção de sua força normativa, de modo que com as alterações desses atos administrativos não houve inovação na matéria legislativa na ordem jurídica.

A partir de 28.12.2012, com a nova redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, o sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos pela legislação fica sujeito às seguintes multas por apresentação extemporânea (a) R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido, (b) R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento, (c) por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$1.000,00 (mil reais) por mês-calendário e (d) por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com

<sup>8</sup> Fundamentação legal: Instrução Normativa SRF nº 304, de 21 de fevereiro de 2003, Instrução Normativa SRF nº 576, de 1º de dezembro de 2005, Instrução Normativa RFB nº 1.115, de 28 de dezembro de 2010.

informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.

Repisando, a partir de 28.12.2012 o sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos pela legislação fica sujeito a multa por apresentação extemporânea no valor de R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real. Não há nos autos comprovação de que a Recorrente tenha optado por regime de tributação diverso.

Em matéria de penalidade, a legislação tributária adota o princípio da retroatividade benigna, ou seja, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (art. 106 do Código Tributário Nacional). Ademais, 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 (art. 136 do Código Tributário Nacional).

Esse é o entendimento contido no Parecer Normativo Cosit nº 3, de 10 de junho de 2013, que explicita, cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

*O presente Parecer Normativo cuida em analisar as consequências da nova redação do art. 57 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012, em relação a atos inerentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), principalmente concernentes à fiscalização e ao controle do crédito tributário.*

*2. Antes da publicação da Lei nº 12.766, de 2012, assim dispunha o art. 57 da MP nº 2158-35, de 2001:*

*Art. 57. O descumprimento das obrigações acessórias exigidas nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779, de 1999, acarretará a aplicação das seguintes penalidades:*

*I - R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, relativamente às pessoas jurídicas que deixarem de fornecer, nos prazos estabelecidos, as informações ou esclarecimentos solicitados;*

*II - cinco por cento, não inferior a R\$100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais ou das operações financeiras, próprias da pessoa jurídica ou de terceiros em relação aos quais seja responsável tributário, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.*

*Parágrafo único. Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES, os valores e o percentual referidos neste artigo serão reduzidos em setenta por cento.*

2.1. *A multa tinha um escopo genérico: quando não houvesse nenhuma específica, ela seria aplicada a quaisquer situações que decorressem do descumprimento de uma obrigação acessória. Várias situações contidas em atos normativos infralegais da RFB são sancionadas com essa multa.*

2.2. *A Lei nº 12.766, de 2012, alterou a redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, que passou a ser:*

*Art. 57. O sujeito passivo que deixar de apresentar nos prazos fixados declaração, demonstrativo ou escrituração digital exigidos nos termos do art. 16 da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou que os apresentar com incorreções ou omissões será intimado para apresentá-los ou para prestar esclarecimentos nos prazos estipulados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I - por apresentação extemporânea:*

*a) R\$500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido;*

*b) R\$1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento;*

*II - por não atendimento à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital ou para prestar esclarecimentos, nos prazos estipulados pela autoridade fiscal, que nunca serão inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias: R\$1.000,00 (mil reais) por mês-calendário;*

*III - por apresentar declaração, demonstrativo ou escrituração digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas: 0,2% (dois décimos por cento), não inferior a R\$100,00 (cem reais), sobre o faturamento do mês anterior ao da entrega da declaração, demonstrativo ou escrituração equivocada, assim entendido como a receita decorrente das vendas de mercadorias e serviços.*

*§ 1º Na hipótese de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os valores e o percentual referidos nos incisos II e III deste artigo serão reduzidos em 70% (setenta por cento).*

*§ 2º Para fins do disposto no inciso I, em relação às pessoas jurídicas que, na última declaração, tenham utilizado mais de uma forma de apuração do lucro, ou tenham realizado algum evento de reorganização societária, deverá ser aplicada a multa de que trata a alínea "b" do inciso I do caput.*

*§ 3º A multa prevista no inciso I será reduzida à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for*

*apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.” (NR)*

*2.3. A multa genérica para descumprimento de obrigação acessória passou para uma que serve para os casos de não apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital por qualquer sujeito passivo, ou que os apresentar com incorreções ou omissões. Como novidade, o inciso II determina que os prazos para a apresentação dos documentos descritos no caput não podem ser inferiores a 45 (quarenta e cinco) dias da intimação. [...]*

*(iii) Como ficam as multas cuja base legal é a antiga redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001? (iv) Continuam vigentes as multas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004?*

*6. Há que se verificar diversas multas atualmente cobradas pela fiscalização ou pelo controle do crédito tributário e se elas foram ou não afetadas pela nova Lei.*

*6.1. Em relação à Escrituração Contábil Digital (ECD), à Escrituração Fiscal Digital (EFD), ao Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (e-Lalur), à declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), à Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) e à Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais (Derc), as multas constantes, respectivamente, do art. 10 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 787, de 2007, do art. 7º da IN RFB nº 1.052, de 2010, do art. 7º da IN RFB nº 989, de 2009, do art. 4º da IN RFB nº 1.115, de 2010, do art. 5º da IN RFB nº 1.307, de 2012, do art. 5º da IN RFB nº 1.114, de 2010, e do art. 6º da IN RFB nº 985, de 2009, deixaram de ter base legal, motivo pelo qual não podem mais ser cobradas. A sanção pelo descumprimento dessas condutas, entretanto, se amolda ao contido na nova redação do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001.*

*6.1.1. A IN RFB nº 787, de 2007 (ECD), a IN RFB nº 989, de 2009 (e-Lalur), a IN RFB nº 1.052, de 2010 (EFD), a IN RFB nº 1.115, de 2010 (Dimob) e a IN RFB nº 985, de 2009 (Dmed), direcionam-se apenas às pessoas jurídicas de direito privado ou equiparadas, motivo pelo qual todos os aspectos da regra-matriz da multa do novo art. 57 da MP são passíveis de aplicação.*

*6.1.2. Quanto à IN RFB nº 1.307, de 2012 (DBF) e à IN RFB nº 1.114, de 2010 (Derc), a análise deve ser mais detalhada. A multa do art. 57 da MP possui como aspecto pessoal as pessoas físicas e jurídicas, tanto de direito público como privado. O aspecto quantitativo dos incisos I e III pressupõe a sanção à pessoa jurídica de direito privado com fins lucrativos, já que pessoa física, pessoa jurídica imune ou de direito público não ~~têm forma de apuração de lucro presumido ou real (inciso I)~~*

*nem receita bruta (inciso III). Como o direito tributário-penal deve respeito ao princípio da tipicidade cerrada, não se pode aplicar analogia para a configuração da multa. Não há base legal, atualmente, para a multa por atraso na sua entrega (inciso I), bem como para informações inexatas, incompletas ou omitidas em relação a ela (inciso III). Somente é passível de aplicação da multa à situação do inciso II, ou seja, após a intimação para entrega dos arquivos digitais ou para prestar esclarecimentos.*

*6.1.3. Os dispositivos das IN devem ser alterados para conterem a sua nova base legal.*

*6.1.4. Nas multas anteriormente lançadas que, no caso concreto, sejam mais gravosas que a nova multa, a lei nova mais benéfica deve retroagir, tratando-se de ato não definitivamente julgado, conforme art. 106, inciso II, alíneas “a” e “c”, do CTN.*

*6.2. É de se questionar se houve revogação tácita dos arts. 7º e 8º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, na redação dada pelas Leis nºs 11.051, de 2004, 11.727, de 2008, e 11.941, de 2009, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; do art. 7º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, do inciso II do art. 9º da Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, pelo novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. Segue a redação dos dispositivos:*

*Lei nº 10.426, de 2002:*

*Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

*II - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica ou na Dirf, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega destas Declarações ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;*

III - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante da Cofins, ou, na sua falta, da contribuição para o PIS/Pasep, informado no Dacon, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1 Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2 Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II- a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Vide Lei nº 11.727, de 2008)

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ 1º a 3º.

§ 6º No caso de a obrigação acessória referente ao Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON ter periodicidade semestral, a multa de que trata o inciso III do caput deste artigo será calculada com base nos valores da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS ou da Contribuição para o PIS/Pasep, informados nos demonstrativos mensais entregues após o prazo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Lei nº 10.637, de 2002:

*Art. 30. A falta de prestação das informações a que se refere o art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta, sujeita a pessoa jurídica às seguintes penalidades:*

*I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;*

*II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da declaração que venha a ser instituída para o fim de apresentação das informações.*

*§ 1º O disposto no inciso II do caput aplica-se também à declaração que não atenda às especificações que forem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, inclusive quando exigida em meio digital.*

*§ 2º As multas de que trata este artigo serão:*

*I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;*

*II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.*

*§ 3º Na hipótese de lavratura de auto de infração, caso a pessoa jurídica não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega.*

*Lei nº 8.212, de 1991:*

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da*

*notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

*Lei nº 9.393, de 1996:*

*Art. 7º No caso de apresentação espontânea do DIAC fora do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, será cobrada multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto devido não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais), sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.*

*Lei nº 11.371, de 2004:*

*Art.9oA inobservância do disposto nos arts. 1º e 8º desta Lei acarretará a aplicação das seguintes multas de natureza fiscal:*

*I - 10% (dez por cento) incidentes sobre o valor dos recursos mantidos ou utilizados no exterior em desacordo com o disposto no art. 1º desta Lei, sem prejuízo da cobrança dos tributos devidos;*

*II - 0,5% (cinco décimos por cento) ao mês-calendário ou fração incidente sobre o valor correspondente aos recursos mantidos ou utilizados no exterior e não informados à Secretaria da Receita Federal, no prazo por ela estabelecido, limitada a 15% (quinze por cento).*

*§1º As multas de que trata o caput deste artigo serão:*

*I - aplicadas autonomamente a cada uma das infrações, ainda que caracterizada a ocorrência de eventual concurso;*

*II - na hipótese de que trata o inciso II do caput deste artigo:*

a) reduzidas à metade, quando a informação for prestada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

b) duplicada, inclusive quanto ao seu limite, em caso de fraude.

§2º Compete à Secretaria da Receita Federal promover a exigência das multas de que trata este artigo, observado o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Lei nº 11.033, de 2004:

Art. 5º (...)

§ 2º O descumprimento do disposto neste artigo sujeita a entidade à multa de 30% (trinta por cento) do valor do imposto devido.

6.2.1. O novo art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, aplica-se para qualquer declaração, demonstrativo ou escrituração digital, enquanto a Lei nº 10.426, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) e a Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), a Lei nº 10.637, de 2002, aplica-se para a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e a Declaração de Operações com Cartão de Crédito (Decred), a Lei nº 8.212, de 1991, aplica-se para a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a Lei nº 9.393, de 1996, aplica-se para a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR), a Lei nº 11.371, de 2004, aplica-se para a Declaração sobre a Utilização dos Recursos em Moeda Estrangeira Decorrentes do Recebimento de exportações (Derex) e a Lei nº 11.033, de 2004, aplica-se para a Declaração de Transferência de Titularidade de Ações (DTTA).

6.2.2. Há uma antinomia entre as normas. O art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001, sanciona as condutas pela não entrega, em sentido lato, de declarações digitais. As normas acima mencionadas tratam do descumprimento das obrigações específicas contidas na própria lei. Ocorre uma antinomia entre uma norma geral e outra específica, devendo, nesses casos, prevalecer a última, conforme ensinamento de Norberto Bobbio:

O terceiro critério, chamado precisamente de *lex specialis*, é aquele com base em que, de duas normas incompatíveis, uma geral e uma especial (ou excepcional), prevalece a segunda; *lex specialis derogat generali*. Também nesse caso a razão do critério não é obscura: lei especial é aquela que derroga uma lei mais geral, ou seja, que subtrai a uma norma uma parte da sua matéria para submetê-la a uma regulamentação diversa (contrária ou contraditória). A passagem de uma regra mais extensa (que contenha um certo *genus*) para uma regra derogatória (que contenha uma *species* do

*genus) corresponde a uma exigência fundamental de justiça, entendida como igual tratamento de pessoas que pertencem à mesma categoria. A passagem da regra geral para a regra específica corresponde a um processo natural de diferenciação das categorias e a uma descoberta gradual, por parte do legislador, dessa diferenciação. Ocorrida ou descoberta a diferenciação, a persistência da regra geral implicaria o tratamento igual de pessoas que pertencem a categorias diversas e, portanto, uma injustiça. (grifou-se) (BOBBIO, Norberto. Teoria geral do direito. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2010, p. 253)*

*6.2.3. Se as obrigações contidas nas leis acima transcritas foram consideradas tão importantes pelo legislador ao ponto de dar embasamento legal específico à sanção pelo seu descumprimento, (a despeito de legislação tributária, em sentido amplo, poder gerar tal obrigação), não é isonômico não aplicar as multas específicas para as declarações específicas, em prol da multa genérica do art. 57 da MP nº 2.158-35, de 2001. É, conforme ensinamento de Bobbio, uma violação à isonomia que determina dar tratamento desigual a pessoas em situações distintas.*

*6.2.4. No presente caso, não se deve esquecer que o legislador foi quem alterou a norma então existente (genérica) e criou uma mais específica, mas deixou aquelas outras ainda mais específicas incólumes (ele poderia muito bem tê-las revogado expressamente). Se não o fez, as multas mais específicas do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, do art. 30 da Lei nº 10.637, de 2002, do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, do art. 7º da Lei nº 9.393, de 1996, do art. 9º da Lei nº 11.371, de 2006, e do § 2º do art. 5º da Lei nº 11.033, de 2004, continuam vigentes. As IN que tratam do assunto, portanto (RFB nº 1.110, de 2012, RFB nº 1.264, de 2012, RFB nº 1.015, de 2010, SRF nº 197, de 2002, RFB nº 811, de 2010, SRF nº 341, de 2003, RFB nº 971, de 2009, RFB nº 1.279, de 2012, RFB nº 726, de 2007 e RFB nº 892, de 2008) devem continuar a ser aplicadas sem nenhuma alteração.*

*6.2.5. Quanto aos prazos, não há alteração para a entrega ordinária das declarações. O prazo mínimo de quarenta e cinco dias aplica-se apenas para a apresentação dessas declarações numa fiscalização ou para prestar esclarecimentos sobre alguma dessas declarações. E com a ressalva que a entrega de recibo ou comprovante de entrega da declaração não se subordina ao prazo de quarenta e cinco dias, conforme já explicado no item 5.1.*

Consta na Descrição dos Fatos, fl. 07, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

Multa por atraso na entrega da declaração - Código 6680

Apuração de Crédito Tributário

R\$5.000,00 x Número de meses em atraso [12]

Valor da Multa por atraso na entrega da declaração [R\$60.000,00]

No presente caso, restou comprovado que houve atraso na entrega em 27.02.2007 da Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB) do ano-calendário de 2005, cujo prazo final era 28.02.2006.

Diferente do entendimento da Recorrente, além disso, na vigência da Instrução Normativa SRF nº 304, de 21 de fevereiro de 2003, da Instrução Normativa SRF nº 576, de 1º de dezembro de 2005, ou da Instrução Normativa RFB nº 1.115, de 28 de dezembro de 2010, o valor da multa era a mesma, ou seja, R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo com termo inicial, o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da declaração e, por termo final, o dia da apresentação da DIMOB. Ademais, esses atos normativos, quando formalmente revogadas, não houve expressamente interrupção de sua força normativa.

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária<sup>9</sup>.

As obrigações acessórias decorrem diretamente da lei, no interesse da administração tributária. É autônoma e sua observância independe da existência de obrigação principal correlata. Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal. <sup>10</sup> Por essa razão o pagamento dos tributos devidos não têm força normativa de afastar a multa de ofício isolada aplicada em função da falta ou atraso na entrega de declaração.

Entretanto, o valor da multa de ofício isolada deve ser reduzido para R\$1.500,00 por mês-calendário de atraso no cumprimento da referida obrigação acessória, tendo em vista o art. 57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, com a nova redação dada pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012.

Assim, a exigência do crédito tributário deve ser reduzida para o valor total de R\$18.000,00 a título de multa de ofício isolada por atraso na entrega em 27.02.2007 da Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB) do ano-calendário de 2005, cujo prazo final era 28.02.2006.

A ilação designada pela defendente, a despeito da matéria, destaca-se como procedente em parte.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem

<sup>9</sup> Fundamentação legal: art. 113 do Código Tributário Nacional.

<sup>10</sup> Fundamentação legal: art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional.

ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso<sup>11</sup>. A alegação relatada pela defendente, conseqüentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade<sup>12</sup>.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o valor da multa de ofício isolada para R\$18.000,00 (dezoito mil reais).

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

## Voto Vencedor

Antes de adentrar-se à questão meritória do presente litígio, cumpre analisar, em preliminar, eventual cerceamento de defesa sofrido pela recorrente, consoante suas defesas interpostas.

Assim consta do Relatório acima, a respeito da impugnação oferecida:

“[...]”

Ciente de suas obrigações, a CRISTAL promoveu a entrega da DIMOB relativa ao ano calendário 2005, a partir da nova interpretação dada ao art. 1, o qual ampliou o alcance da norma já prevista na Instrução Normativa 576, de 01/12/2005, art. 1º, o qual estabelecia as seguintes situações como passíveis de apresentar a citada declaração [...].

<sup>11</sup> Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>12</sup> Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Vê-se, portanto, que a IN 694/06 inovou ao acrescentar um inciso III ao art. 1º da IN 576/05, bem como estabelecer como obrigatória a entrega da DIMOB também para as pessoas jurídicas constituídas para alienar patrimônio próprio. O termo próprio inexistia em 2005/2006, razão pela qual não integrou a DIMOB entregue em 2006.

Ocorre que, ao entender que deveria agora cumprir a nova obrigação - informar a alienação de patrimônio próprio - a CRISTAL foi surpreendida por Notificação de Lançamento a qual dava conta de que a declaração relativa a 2005 estava sendo apresentada fora do prazo legal e, dessa forma, era passível da aplicação de multa, à razão de R\$5.000,00 (cinco mil reais) por mês de atraso.

Irresignada com tal procedimento, busca agora a CRISTAL anular o lançamento da multa realizado por tratar este de relação ainda não coberta pela legislação de regência, já que a nova IN 694/06 não trouxe qualquer menção às situações ocorridas antes de sua vigência, posto que, para as obrigações relativas ao ano calendário 2005, entregues em 2006, vigia a in 576/05 e não a 694/06.

Não poderá, por conseguinte, uma norma nova aplicar sanções à CRISTAL, pois, até dezembro de 2006 a obrigação de declarar a comercialização de imóvel próprio inexistia.

É certo que a nova regulamentação da DIMOB impõe o cumprimento da nova obrigação, contudo, ao exigir a declaração retroativa, a norma vicia princípios válidos para o lançamento tributário, já que a obrigação, à sua época, inexistia.”

A recorrente, portanto, já em sede de sua primeira defesa, argumenta veemente que a Instrução Normativa RFB aplicada ao seu caso é de edição posterior à ocorrência dos fatos e não poderia, por esta razão, retroagir e alcançá-la, em síntese.

Verifica-se, dos autos, no Acórdão nº 11-31.322/10, que a Turma Julgadora de Primeira Instância passou ao largo deste assunto, bem como o voto ora vencido. Assim restou ementado o acórdão recorrido:

Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias – DIMOB.  
Multa por Atraso na Entrega. Espontaneidade

Comprovada que a declaração foi entregue fora do prazo legal, mesmo que espontaneamente, é de ser manter a multa aplicada.

Mas o fato argumentado em impugnação e recurso voluntário constitui premissa da contestação oferecida pela recorrente.

Dispõe o Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal (PAF), em seus artigos 31 e 59, inciso II:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, **bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante** contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

*Art. 59. São nulos:*

[...]

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.***

(grifos não pertencem ao original)

Destarte, em observância aos princípios do contraditório e ampla defesa e, em prestígio ao princípio do duplo grau de jurisdição, os autos devem retornar à Turma Julgadora de Primeira Instância para que se manifeste sobre as razões de contestação veiculadas pela recorrente na impugnação interposta.

Voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário e determinar o retorno dos autos à Turma Julgadora de Primeira Instância para proferir nova decisão.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes