



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Recurso nº. : 136.295
Matéria : IRPF/DOI – Ex(s): 2001
Recorrente : JOÃO CARLOS GODOY
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 16 de abril de 2004
Acórdão nº : 104-19.934

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MUDANÇA DA NATUREZA – DILIGÊNCIA PARA FISCALIZAÇÃO – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de que houve mudança da natureza do Mandado de Procedimento Fiscal, alterando o procedimento fiscal de diligência para o de fiscalização. É dever de ofício que obriga o Auditor-Fiscal a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 3.007, 2001, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal.

DECLARAÇÃO SOBRE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS (DOI) – APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – MULTA - O contribuinte que, obrigado à entrega da Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI), apresenta-o 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. 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.

LEI Nº. 10.426, DE 2002 - INSTITUIÇÃO DE MULTA -- PENALIDADE MENOS GRAVOSA – RETROATIVIDADE - Com a instituição de nova penalidade, a multa aplicada com base na legislação anterior deve ser adaptada, quando mais benéfica ao contribuinte, conforme determina o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Recurso negado.




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOÃO CARLOS GODOY.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento (Relator), Meigan Sack Rodrigues, Oscar Luiz Mendonça de Aguiar e Remis Almeida Estol que proviam o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Malmann.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALMANN
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA e MARIA BEATRIZ ANDRANDE DE CARVALHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934
Recurso nº. : 136.295
Recorrente : JOÃO CARLOS GODOY

RELATÓRIO

Foi lavrado contra o contribuinte acima mencionado o Auto de Infração de fls. 51 a 55, para dele, exigir o recolhimento a título de multa por atraso na apresentação de Declarações Sobre Operações Imobiliárias (DOI), relativas ao ano de 2000, conforme relacionadas às fls. 46/47 dos autos.

Inconformado com o lançamento apresenta o contribuinte a impugnação de fls. 58/75, onde em vasto arrazoado, em síntese alega o seguinte:

a) - que de início cabe verificar a natureza jurídica do enquadramento legal declinado para, após, se verificar os princípios constitucionais e as normas aplicáveis, citando o artigo 96 do CTN e a ementa do Decreto-lei nº 1.510 de 1976;

b) - a seguir tece comentários a respeito do princípio da Legalidade; do princípio da Vedação ao Confisco;

c) - faz citações relativas ao Decreto-lei nº 1.510/76 e Decreto-lei nº 1.381/74, fazendo alusão ao artigo 160 do Código Tributário Nacional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

d) - diz que a Lei nº 9.532 de 1997, que alterou o Decreto-lei nº 1.510, foi omitida no Auto de Infração, e o que é pior, foi omitida na redação do caput dos artigos 940 e 976 do RIR/99, voltando a fazer citação do Decreto nº 1.510/76, artigo 160 do CTN e artigos 940 e 976 do RIR/99 e ainda o artigo 97 do CTN;

e) - afirma que a partir de janeiro de 1998, por força da Lei nº 9.532, não houve prazo; se o parágrafo 2º do Decreto-lei nº 1.510 estipula multa de 1% pelo descumprimento do disposto no artigo 15, significa que a partir da sua vigência o atraso deixou de ser infração, citando o artigo 106 e artigo 149, ambos do CTN;

f) - prosseguindo faz comentários sobre Princípios Constitucionais e Éticos Impostos ao Poder Público e a seus Agentes, em especial os da Impessoalidade, da Moralidade e da Legalidade, para a seguir discorrer sobre o Termo de Início de Fiscalização e o Procedimento Espontâneo Vícios Formais do Auto de Infração;

g) - argúi a Denúncia Espontânea, dizendo que no Termos de Verificação o Sr. Auditor Fiscal afirma que constatou atraso ou falta na entrega das Declarações sobre Operações Financeiras. Na verdade o Sr. Auditor não constatou falta, isso está patente no "Demonstrativo das DOI Entregues em Atraso". Imagina ele que houve atraso. Ou é uma coisa ou outra, havendo clara contradição, confundindo-se o Sr. Auditor Fiscal;

h) - que no caso de o sujeito passivo, por iniciativa própria, denunciar espontaneamente a infração, não haverá de se falar em exigência fiscal, de multas, mesmo a de mora, eis que está usando a faculdade da denúncia espontânea, com o cumprimento da obrigação acessória, segundo o artigo 138, do CTN, citando o referido artigo. Cita jurisprudência emanada do STJ e deste Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como doutrina de Aliomar Baleeiro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

i) - por fim, argúi que todas as DOI cujos números de controle são 001/00 a 038/00 foram postados em 19.07.2000, conforme cópia do AR que anexa, devendo portanto ser considerada como sendo a data da entrega e não a da recepção pela Secretaria da Receita Federal, vê que esse é o entendimento junto ao Conselho de Contribuintes, citando jurisprudência desta Quarta Câmara a respeito, pedindo a exclusão do Demonstrativo das DOI Entregues em Atraso, as de nº 037/00 e 038/00.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba/PR, julga procedente em parte o lançamento, para excluir da exigência a importância de R\$ 3.390,00, tendo em vista as reduções levadas a efeito com relação as multas aplicadas nas DOIs de nº 015/00, 033/00, 035/00 e 036/00.

Intimado da decisão em 12.05.2003, formula o interessado em 06.06.2003, o recurso de fls. 103/121, que leio, onde basicamente reitera as razões já produzidas, acrescentando críticas sobre a decisão recorrida.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso formulado pelo contribuinte, contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba/PR, que julgou procedente em parte, o lançamento fiscal que exige o recolhimento de multa decorrente de atraso na entrega de Declarações de Operações Imobiliárias – DOI.

Entre os argumentos de defesa, o recorrente argúi o instituto da denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do CTN, citando em abono de sua tese, decisão proferida por este Colegiado, que ensejou o Acórdão nº 104-16388, decisão proferida em 05.06.98, tendo como relator o então Conselheiro Elizabeto Carreiro Varão.

O artigo 138 do Código Tributário Nacional, assim dispõe:

“Art. 138 – A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido, e dos juros de mora ou do depósito, da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando, o montante do tributo depende de apuração.

Parágrafo único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

A decisão recorrida entendeu que o benefício da denúncia espontânea a que se refere o artigo 138 do CTN, não alcança os casos de descumprimento de obrigação acessória de prestar informação à repartição fiscal.

O Código Tributário Nacional, estabelece normas gerais de direito tributário, as quais servem de balizamento para o legislador ordinário, o interprete e o aplicador do direito. Em seu artigo 113, o CTN define a obrigação tributária nos seguintes termos:

“Art. 113 - A obrigação tributária é principal e acessória.

§ 1º - 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.

§ 2º - 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.

§ 3º - A obrigação acessória pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

Dos dispositivos retrocitados, extrai-se que, sempre que o contribuinte, antecipando-se à ação fiscal, denuncia o descumprimento de uma obrigação tributária, ou seja, infração à legislação tributária, a ele, contribuinte, não será imputada qualquer penalidade, desde que aquela infração tenha sido sanada espontaneamente.

A expressão “infração” contida no art. 138, acima mencionado, diz respeito, portanto, ao descumprimento de qualquer obrigação tributária, seja ela principal ou acessória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

No presente caso, o cerne da questão refere-se ao fato de a legislação tributária prever a aplicação de multa – denominada “moratória”, seja pela falta ou insuficiência de pagamento de tributo nos prazos e na forma prevista em lei, seja pelo descumprimento de obrigação tributária acessória – obrigação de fazer e de não fazer.

O artigo 138 do CTN expressamente exclui a responsabilidade por infrações da legislação tributária ante a denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do tributo devido, acrescido dos juros moratórios, como justo ressarcimento ao credor pelo atraso no recebimento do crédito.

Importante observar que, se o CTN não faz distinção entre infração ligada a obrigação principal e obrigação acessória, igualmente, não delimita a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea somente de infrações não conhecidas pela autoridade administrativa. Obviamente, não cabe ao interprete ou aplicador da lei distinguir onde esta não distingue..

Também não se pode olvidar que, o artigo 138 do CTN, em seu parágrafo único, dispõe que somente o início do procedimento administrativo relacionado à infração, anterior à iniciativa do sujeito passivo, coíbe a denúncia espontânea em seus efeitos.

Destarte, também na hipótese de infração conhecida, porque o próprio CTN não as distingue, evidencia-se, portanto, a conclusão que se o contribuinte se antecipa a qualquer iniciativa de ofício, estará acobertado pelos efeitos da denúncia espontânea, conforme prescrição do artigo 138.

Ora, resulta claro que os fatos descritos concebem-se à norma consubstanciada no artigo 138 do CTN, que assegura ao contribuinte a exoneração da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

responsabilidade pela infração e da conseqüente sanção, quando satisfeitos os pressupostos mencionados.

Tendo em vista o entendimento que assumimos, conclui-se restar prejudicadas as demais razões produzidas no recurso formulado.

Diante do exposto, e por entender de justiça, meu voto é no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 16 de abril de 2004


JOSE PEREIRA DO NASCIMENTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

VOTO VENCEDOR

Com a devida vênia não posso acompanhar o voto do nobre relator pelas razões abaixo alinhavadas.

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 ao período de janeiro a julho de 2000.

O suplicante argumenta que, preliminarmente, impõe-se à nulidade do Auto de Infração por contrariar a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução dos procedimentos relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, entendendo que o procedimento fiscal não foi conduzido nos ditames previstos na legislação de regência, sendo que dessa forma, deveria a autoridade autuante ter observado atentamente o disposto na citada Portaria, tendo, principalmente, providenciado a ordem específica para prosseguimento da ação fiscal, através do Mandado de Procedimento Fiscal, pois, somente desta forma o trabalho fiscal poderia ter sido finalizado com observância ao princípio da legalidade, que deve nortear todos os atos da Administração.

Indiscutivelmente, o Mandado De Procedimento Fiscal – MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal ou por que do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dada ciência no dia da lavratura do Auto de Infração, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improfficua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999, é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 53/54, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF/Curitiba/PR, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

"A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento, nem por vício de forma, muito menos por vício substancial.

No mérito, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

1.510, de 1976, atualmente regido pelo artigo 8º e seus parágrafos da Lei nº 10.246, de 2002.

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

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

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. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

“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 seqüência de numeração de controle (item 02 quadro A).

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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."

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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."

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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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 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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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.

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

Da mesma forma, inaplicável no caso o instituto da denúncia espontânea, já que de acordo com legislação de regência, a época dos fatos, a Declaração sobre as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

Operações Imobiliárias deveria ser apresentada, pelos serventuários da Justiça, até o dia 20 do mês subsequente ao da lavratura, anotação, averbação ou registro do ato (operação imobiliária) (IN 50/95, art. 8º e 9º).

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

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

apresentado as DOI espontaneamente ou não. Posição esta mantida na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com devido respeito às opiniões em contrário, entendo aplicável a multa mesmo nos casos de denúncia espontânea, já que o atraso na entrega de informações à autoridade administrativa atinge de forma irreversível a prática da administração tributária, em prejuízo do serviço público ou ao interesse público em última análise, que não se repara pela simples 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.

É sabido que todo cidadão, sendo ou não sujeito passivo da obrigação tributária principal, está obrigado a certos procedimentos que visem facilitar a atuação 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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).

O texto da Lei n.º 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, a 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006430/2001-91
Acórdão nº. : 104-19.934

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 n.º 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 n.º 1.510, de 1976, combinado com o artigo 106 do Código Tributário Nacional e artigo 8º da Lei n.º 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 n.º 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.

Procedimento este que foi adotado pela decisão de Primeira Instância, conforme consta no Acórdão recorrido.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2004


NELSON MALLMANN