



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

Processo nº 10120.005518/2003-88
Recurso nº 341.118 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.783 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria ITR - Multa por Atraso
Recorrente MILTON DE SOUZA MENDONÇA (Espólio)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1998

SUJEIÇÃO PASSIVA. ÔNUS DA PROVA.

Havendo o contribuinte apresentado a DITR, na qualidade de proprietário do imóvel rural, cabe a ele o ônus da prova de que não detinha a posse plena do referido imóvel para poder ser excluído do pólo passivo da obrigação tributária.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 1998

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

A entrega intempestiva da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - DITR, antes de iniciado o procedimento fiscal, enseja o lançamento da multa por atraso aplicada sobre o valor do imposto devido informado na declaração, sendo indevida a exigência da referida multa sobre o imposto apurado de ofício que serviu de base para a multa do lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa aplicada ao valor de R\$ 90,25.

Nelson Mallmann - Presidente.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora.

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior (Suplente convocado), Antonio Lopo Martinez, Edgar Silva Vidal (Suplente convocado), Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fl. 13, pelo qual se exige a importância de R\$2.586,92, a título de Multa por Atraso na Entrega da Declaração do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural do exercício 1998 (DITR/1998), relativa ao imóvel rural denominado Fazenda Boqueirão, cadastrado na Secretaria da Receita Federal sob nº 1.927.023-2, localizado no município de São Geraldo do Araguaia/PA.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a viúva do contribuinte, representa por seu procurador (vide instrumento de mandato à fl. 8) interpôs a impugnação de fls. 1 a 7, cujo resumo de extrai da decisão recorrida (fls. 37 e 38):

Às fls. 01/07 o representante do interessado (procuração à folha 08) impugnou o Auto, em 05/09/2003, alegando, em síntese:

I – que o interessado não é o sujeito passivo da obrigação, já que o imóvel foi invadido em 1995 e, em 26/11/1999, a propriedade foi expropriada pela União. Aduz que o processo deve ser anulado por erro na identificação do sujeito passivo;

II - que a multa exigida não levou em consideração o recurso interposto em relação ao lançamento do ITR/1998, o qual foi impugnado à DRJ, não tendo ainda sido objeto de decisão;

III – que a obrigação principal inexistente, já que o interessado não é o sujeito passivo da obrigação e que, mesmo que existisse, essa deveria ser calculada sobre o valor apurado por ele em sua DITR, e já recolhido.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife (PE) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 11-20.442 (fls. 36 a 42), de 28/09/2007, assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL
RURAL - ITR**

Exercício: 1999

**MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE
CÁLCULO.**

Deve ser mantida a exigência relativa à multa por atraso na entrega da DITR, quando restar comprovada sua entrega fora do prazo previsto na legislação de regência, sendo que esta incide sobre o imposto devido apurado em procedimento de ofício e mantido após instaurado o litígio, e não sobre o imposto declarado.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

SUJEITO PASSIVO DO ITR.

São contribuintes do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor a qualquer título de imóvel rural, assim definido em lei, sendo facultado ao Fisco exigir o tributo, sem benefício de ordem, de qualquer um deles, nos termos do art. 31 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 30/10/2007 (vide AR de fl. 46), o contribuinte apresentou, em 21/11/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 48 a 54, no qual, apresenta as razões de sua irrisignação a seguir sintetizadas.

1. DOS FATOS

- 1.1. Em março de 1995 a propriedade foi invadida por trabalhadores sem terra, situação que permaneceu até 18/01/1999, quando o imóvel foi declarado de interesse social, para fins de reforma agrária, por meio de decreto presidencial.
- 1.2. Em 26/11/1999, o Juiz Federal Clodomir Sebastião Reis determinou a imissão do INCRA na posse do imóvel.
- 1.3. Sem atentar para o fato de não deveria mais declarar o ITR, em 31/01/2000, o Recorrente apresentou DITR referente ao imóvel em questão, declarando um imposto no valor de R\$644, 59.
- 1.4. Em procedimento de revisão de declaração, foi lavrado Auto de Infração referente ao ITR/98, exigindo-se o imposto de R\$ 17.833,88 e acréscimos legais, consubstanciado no processo nº 10218.00123/2003-18, tempestivamente impugnado, cujo lançamento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife (PE). Desta decisão foi interposto Recurso Voluntário que aguarda julgamento pelo Terceiro Conselho de Contribuintes.
- 1.5. Foi lavrado auto de infração rerente à Multa pelo Atraso na entrega da DITR/1998, tomando por base de cálculo o valor do lançamento suspenso por recurso tempestivo.

2. DA CONEXÃO

- 2.1. Considerando a existência de processo dependente (processo nº 10218.000123/2003-18, Recurso Voluntário nº 137.533) em fase de julgamento por esta Corte Administrativa, sobre o qual se baseou o presente lançamento de multa, requer que o presente processo seja encaminhado à mesma Câmara e Turma Julgadora e distribuído por dependência.

3. DA PRELIMINAR DE ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

- 3.1. Discordando do entendimento adotado pela decisão recorrida, sustenta que, não obstante à época do fato gerador da multa o contribuinte fosse o proprietário do imóvel, já que o mesmo estava registrado em seu nome, não detinha mais o domínio útil do imóvel, uma vez que o mesmo encontrava-se invadido e, portanto, o lançamento deveria ter sido redirecionado para os posseiros, reportando-se aos arts. 1º, 4º e 5º da Lei nº 9.393, de 1996, e ao art. 130 do Código Tributário Nacional – CTN.
- 3.2. Afirma que o julgado *a quo* teria reconhecido que o imóvel teria sido invadido por sem terras, contudo optou por exigir o imposto de quem é mais fácil, quando deveria intimar os posseiros a apresentar as informações necessárias para a apuração do tributo e deles exigir o crédito tributário.

4. DO MÉRITO

- 4.1. Defende que não se admite que a multa seja constituída com base em valores que pertencem a crédito tributário ainda não definitivamente constituído, uma vez que o crédito tributário do processo nº 10218.000123/2003-18 ainda não está definitivamente formado e ainda é passível de alteração, via recurso administrativo.
- 4.2. Alega que, se fosse o caso, o lançamento da multa por atraso na entrega deveria ter sido feito com base nos valores declarados e não no auto de infração que não se encontra aperfeiçoado por decisão administrativa definitiva, devendo o presente lançamento ser considerado nulo.

5. DO PEDIDO

5.1. Ao final, requer:

- o apensamento do presente processo aos autos do processo nº 10218.000123/2003-18, atualmente em fase de julgamento junto ao Terceiro Conselho de Contribuintes;
- a declaração de nulidade do lançamento, pela ilegitimidade do sujeito passivo;
- no mérito, que seja declarada a impossibilidade de lançamento de multa por atraso na entrega de DITR sobre base de cálculo ainda não definitivamente constituída.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 05, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 12/04/2010, veio numerado até à fl. 56¹.

¹ Na sequência, foi anexa uma folha sem numeração com despacho do Terceito Conselho de Contribuintes. Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital.

Autenticado e assinado digitalmente em 02/10/2010 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 02/10/2010 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em análise do argüido, o contribuinte requer: (a) o apensamento do presente processo aos autos do processo nº 10218.000123/2003-18, para que seja distribuído por dependência; (b) a declaração de nulidade do lançamento, pela ilegitimidade do sujeito passivo; e (c) o reconhecimento da impossibilidade de lançamento de multa por atraso na entrega de DITR sobre base de cálculo ainda não definitivamente constituída.

Inicialmente, importa apreciar a alegação de ilegitimidade passiva (**item b**).

Por definição, é contribuinte do ITR “o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título” (art. 4º da Lei nº 9.393, de 1996), sendo oportuno analisar cada um desses conceitos.

De acordo com o atual Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), o proprietário é aquele que “tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha” (art. 1228) e “considera-se possuidor todo aquele que tem de fato o exercício, pleno ou não, de algum dos poderes inerentes à propriedade” (art. 1196).

Por sua vez, “domínio útil” é conceito utilizado no antigo Código Civil (Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916) ao tratar do direito real de enfiteuse, assim definida naquele código (grifei):

Art. 678. Dá-se a enfiteuse, aforamento, ou empraçamento, quando por ato entre vivos, ou de última vontade, o proprietário atribui a outrem o domínio útil do imóvel, pagando a pessoa, que o adquire, e assim se constitui enfiteuta, ao senhorio direto uma pensão, ou foro, anual, certo e invariável.

O contrato de enfiteuse é perpétuo; os bens enfitêuticos transmitem-se por herança, podendo ser vendidos, desde que com prévio aviso ao senhorio direto, e penhorados; e o enfiteuta está obrigado a satisfazer os impostos e os ônus reais que gravarem o imóvel (vide arts. 678 a 694 do Código Civil de 1916, que tratam deste tipo de direito real). Assim, o enfiteuta é aquela pessoa que tem o domínio útil, podendo usar, gozar e dispor de seus direitos relativos a um imóvel, não obstante outro seja proprietário.

Vale lembrar, ainda, que “a propriedade presume-se plena e exclusiva, até prova em contrário” (art. 1.231 do Código Civil).

Infere-se, assim, que o contribuinte do ITR, a princípio, é o proprietário do imóvel rural, a menos que se prove que terceiro detém o domínio útil ou a posse, situação em que este (terceiro) assume o polo passivo da obrigação tributária.

Dessa forma, havendo o recorrente apresentado a DITR, na qualidade de proprietário do imóvel rural, cabia a ele o ônus de provar que não era o sujeito passivo do ITR, apresentando documentação que comprovasse que ele não detinha a posse do mesmo.

Desde a impugnação, a viúva do contribuinte alega que ele não seria o proprietário do imóvel, pois este já teria sido invadido em 1995 e, posteriormente, em 18/01/1999, declarado de interesse social para fins de reforma agrária. Anexou cópia do Diário Oficial da União, do dia 18/01/1999, em que foi publicado Decreto Presidencial declarando a Fazenda Boqueirão como de interesse social para fins de reforma agrária (fl. 14), bem como cópia da decisão judicial, de 26/11/1999, determinando a expedição de mandado de mandado para imissão do INCRA na posse do referido imóvel (fl. 15).

Sobre o assunto, cabe transcrever o art. 1º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

Art. 1º O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano.

§1º O ITR incide inclusive sobre o imóvel declarado de interesse social para fins de reforma agrária, enquanto não transferida a propriedade, exceto se houver imissão prévia na posse.

[...]

Como se vê, ainda que o imóvel tenha sido declarado de interesse social para fins de reforma agrária, incide ITR até que seja transferida a propriedade ou haja imissão prévia na posse. Pelos documentos acostados aos autos, a imissão prévia na posse ocorreu somente em 26/11/1999 e, portanto, para o exercício de 1998 (fato gerador 01/01/1998), o contribuinte ainda detinha a propriedade e posse do referido imóvel. Não há nos autos nada que comprove que o imóvel tenha sido invadido em 1995 ou que pudesse evidenciar a perda da posse, conforme alegado.

Destarte, uma vez que não restou comprovada a perda da posse, antes de 26/11/1999, permanece o contribuinte no pólo passivo da obrigação tributária em relação ao exercício 1998 (fato gerador 01/01/1998), rejeitando-se a preliminar de ilegitimidade passiva.

Vencida a preliminar, passa-se a análise da multa por atraso na entrega da declaração aplicada sobre o valor do imposto devido apurado em lançamento de ofício (**item c**).

Como se sabe, o contribuinte do ITR está obrigado a entregar, anualmente, o Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT – que junto com o Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR compõem a DITR, correspondente a cada imóvel de sua propriedade nas datas e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal (art. 8º da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996).

De acordo com o art. 9º da Lei nº 9.393, de 1996, a entrega do DIAT fora do prazo estabelecido sujeita à multa prevista no art. 7º da mesma lei que dispõe *in verbis* (grifei):

Art. 7º No caso de apresentação espontânea do DIAT 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.

Assim, caracterizada a **entrega intempestiva DITR**, antes do início do procedimento de ofício, é devida a multa por atraso, calculada sobre o imposto devido apurado pelo contribuinte sendo-lhe, exigido, apenas, se for o caso, a multa de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto declarado.

Por sua vez, eventuais diferenças de ITR apuradas em procedimento de ofício tem como fundamento legal o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, §1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

No caso de **falta de entrega** da DITR ou **prestação de informações inexatas, incorretas** ou fraudulentas, o dispositivo acima prevê tão somente o lançamento do imposto acrescido da multa de ofício aplicável aos demais tributos federais, ou seja, aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Dessa forma, conclui-se que a multa por atraso na entrega da DITR aplica-se apenas quando a declaração for entregue espontaneamente (antes do procedimento de ofício) e sobre o valor do imposto devido apurado pelo contribuinte, sendo indevida a cobrança da referida multa sobre eventual diferença de imposto apurado por iniciativa do fisco, por falta de previsão legal, uma vez que o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, autoriza apenas a aplicação da multa de ofício incidente sobre os tributos em geral.

Compulsando-se o autos, verifica-se que a contribuinte entregou com atraso a DITR/1999, em 31/01/2000 (vide Auto de Infração à fl. 13), pois a Instrução Normativa nº 136, de 20 de novembro de 1998, expedida pela Secretaria da Receita Federal, prorrogou a data limite para a entrega até o dia 30/11/1998 (artigo único), fato este incontestado.

Consta do Auto de Infração de fl. 13 que a base de cálculo da multa por atraso foi o imposto devido, no montante de R\$18.478,47, que corresponde ao valor apurado de ofício no processo nº 10218.000123/2003-18, conforme cópia do demonstrativo de apuração do Auto de Infração daquele processo (fl. 21). Está consignado no referido demonstrativo que o imposto devido declarado pelo contribuinte foi de R\$644,59, que, deduzido do montante apurado pela fiscalização, resultou na diferença lançada de ofício naquele processo, no montante de R\$17.833,88 (fl. 20). Inferese, assim, que a base de cálculo da multa por atraso

está incorreta, pois corresponde a soma do imposto devido declarado com a diferença exigida de ofício no processo nº 10218.000123/2003-18.

Destarte, há que se recalcular a multa por atraso, aplicando-se o percentual de 14% (14 meses ou fração de atraso) sobre o valor do imposto declarado pela contribuinte (R\$644,69), o que reduz a multa para R\$90,25.

Por fim, com a exclusão do valor lançado de ofício da base de cálculo da multa por atraso, deixa de existir qualquer relação entre a referida multa e o imposto exigido no processo nº 10218.000123/2003-18, perdendo objeto o pedido do contribuinte para que o presente processo distribuído por dependência (**item a**). Apenas a título de informação, o processo em que se apurou o imposto de ofício foi julgado pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuinte, em 29/01/2008, por meio do Acórdão nº 303-35.070, dando provimento ao recurso do contribuinte. Consta, ainda, no *site* do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (www.carf.fazenda.gov.br) a interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional, conforme consultada realizada em 19/09/2010.

Diante do exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa por atraso para R\$90,25.

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga