



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10183.005795/2005-18
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.495 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALÉCIO JARUCHE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2001

ITR. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO. VALOR DECLARADO.

A base de cálculo da multa por atraso na entrega da DITR corresponde ao imposto apurado na declaração intempestiva, inexistindo previsão legal no sentido de que corresponda ao valor do imposto constituído em lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2102-002.893 (efls. 68 a 71), e que foi admitido pela Presidência da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, para que seja rediscutida a seguinte matéria: base de cálculo da multa por atraso na entrega da DITR (valor do imposto constituído no lançamento de ofício ou valor do imposto informado na declaração. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN. A entrega intempestiva da declaração do ITR, depois da data limite fixada pela Receita Federal,

constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional. A base de cálculo é o imposto devido apurado na DITR intempestiva.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para reduzir a multa por atraso na entrega da DITR de 2001 ao valor mínimo de R\$50,00.

Neste tocante, a Fazenda Nacional basicamente afirma que a base de cálculo da penalidade é o valor efetivamente devido a título de ITR, e não o tributo declarado pelo contribuinte, conforme paradigmas consubstanciados nos acórdãos 303-35338 e 303-33334.

O recurso teve seguimento em relação a ambos os paradigmas.

O sujeito passivo foi intimado, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

2 Base de Cálculo da Multa por Atraso na Entrega da DITR

Discute-se nos autos, se a base de cálculo da multa por atraso na entrega da DITR é valor do imposto constituído no lançamento de ofício ou o valor do imposto informado na declaração.

Neste tocante, concordo com a interpretação do acórdão recorrido, pois inexistente previsão legal no sentido de que a multa tenha correspondência com o imposto constituído em eventual lançamento de ofício, mesmo porque: (a) a sanção por atraso na entrega da declaração deve obviamente corresponder à própria declaração, inexistindo qualquer nexo de causalidade (ou nexo jurídico) entre tal penalidade com o valor do imposto constituído em lançamento suplementar; (b) o valor da infração é automaticamente calculável, pois independe do montante do imposto devido em lançamento de ofício; (c) o imposto apurável em lançamento suplementar já está sujeito à multa de ofício de 75%; (d) não se pode considerar este processo, relativo ao descumprimento de obrigação instrumental, como reflexo ou decorrente do processo relativo ao descumprimento da obrigação principal, para o qual, a propósito, e como já dito, há uma penalidade específica - multa de ofício de 75%.

E, veja-se, os arts. 7º e 9º, abaixo transcritos, são bastante claros ao determinarem que tal multa será cobrada independentemente da multa devida por insuficiência de recolhimento do imposto ou quota, evidenciando e distinguindo as diferentes condutas infracionais.

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.

Art. 9º A entrega do DIAT fora do prazo estabelecido sujeitará o contribuinte à multa de que trata o art. 7º, sem prejuízo da multa e dos juros de mora pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota.

Por outro lado, e como reforço do que se alega, vale lembrar que, na dicção do § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional - CTN, a obrigação acessória (ou instrumental) decorre da legislação tributária (compreendendo as leis, os tratados, as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares) e tem por objeto as prestações positivas (fazer) ou negativas (não fazer), que não necessariamente decorrem da existência da obrigação principal, mas sim existem no interesse de eventual arrecadação ou fiscalização. A doutrina do professor Luciano Amaro¹ assim ensina:

A acessoriedade da obrigação dita "acessória" não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine.

Por essa razão, grande parte dos doutrinadores a denomina de obrigação instrumental, ao invés de obrigação acessória, convindo transcrever os seguintes ensinamentos do professor Luís Eduardo Schoueri:

Aliás, pode haver "obrigação acessória" mesmo em casos em que não haja "obrigação principal" (portanto, fora da própria relação tributária). Basta considerar que entidades imunes estão obrigadas a entregar declarações, prestar informações e quejandas, justamente para que a fiscalização possa assegurar-se da imunidade. Veja-se, a esse respeito, o que dispõe o art. 14 do Código Tributário Nacional:²

[...]

Vê-se, pelos exemplos acima, que a obrigação "acessória" não se vincula à obrigação principal. A acessoriedade, no caso, nada tem a ver com sua subordinação a uma "obrigação principal"; a expressão é empregada, antes, para identificar seu caráter instrumental, já que tem por finalidade assegurar o cumprimento daquela³.

Ou seja, inexistente qualquer fundamento jurídico para considerar que o valor da multa por descumprimento da obrigação instrumental em tela corresponda ao valor do imposto constituído em lançamento de ofício, mormente porque há uma total independência entre as condutas (i) deixar de recolher e (ii) deixar de entregar a declaração no prazo legal. No mesmo sentido, o entendimento deste Colegiado a respeito da matéria:

Numero do processo: 10166.012190/2005-91 Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 2ª SEÇÃO Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Tue May 10 00:00:00 BRT 2016 Data da publicação: Thu Aug 11 00:00:00 BRT 2016 Ementa: Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR Exercício: 2001

Ementa: A multa por atraso na entrega da DITR tem por base de cálculo o valor do ITR devido, informado na declaração, respeitando-se o limite mínimo de R\$ 50,00. Não há base legal que admita o lançamento dessa multa sobre o imposto lançado de ofício.

Recurso não provido.

¹ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 509.

³ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 510.

Numero da decisão: 9202-003.966 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. (assinado digitalmente) CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente. (assinado digitalmente) GERSON MACEDO GUERRA - Relator. EDITADO EM: 04/07/2016 Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Nome do relator: GERSON MACEDO GUERRA

Em sendo assim, entendo que a decisão recorrida está correta, devendo ser desprovido o recurso da Fazenda Nacional.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci