



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10680.003106/2005-20
Recurso n°	134.078 Voluntário
Matéria	ITR
Acórdão n°	303-34.095
Sessão de	28 de fevereiro de 2007
Recorrente	EMPREENDIMIENTOS AGROPECUÁRIOS HELBA LTDA.
Recorrida	DRJ/BRASÍLIA/DF

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 1999

Ementa: ITR/1999. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA.

Houve lançamento de multa por descumprimento de obrigação autônoma formal de entregar declaração, ou seja, por falta de entrega tempestiva da DITR, e não lançamento de tributo; a norma disciplinadora da decadência para este tipo de lançamento está irremediavelmente no art.173, I. Observando-se que o prazo para a entrega da DITR/99 foi 30.09.1999, o prazo decadencial só se concluiria em 31.12.2004. Não ocorreu a decadência.

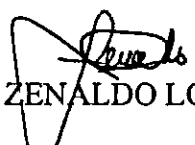
INAPLICABILIDADE DO ART.138 DO CTN. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR.

Efetivamente o CTN tem nível de lei complementar, entretanto, neste caso não há o conflito pretendido com a Lei 9.393/96. O caso concreto não está albergado no art.138 do CTN, não há aqui que se falar em denúncia espontânea, que não cabe tal benefício quando se trata de obrigação autônoma de entregar declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


ZENALDO LOIBMAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Silvío Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Sérgio de Castro Neves.

Relatório

Por intermédio do auto de infração eletrônico de fls.03, o contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário de R\$ 50,00 a título de multa por atraso na entrega da declaração do ITR/1999 incidente sobre o imóvel denominado "Fazenda Campo Grande", NIRF nº 1.624.984-4, no município de Águas Formosas/MG.

O interessado apresentou a impugnação, de fls.01/02, alegando em resumo que preliminarmente houve decadência do direito de lançar, tendo em vista que entre a data do fato gerador do ITR/99, em 01.01.1999, e a data da ciência do auto de infração, em março de 2004, transcorreram seis anos. Ademais aponta nulidade do auto de infração, que deveria ter sido lavrado por servidor lotado no município de localização do imóvel e não por servidor lotado em Belo Horizonte. Quanto ao mérito alega a ocorrência de denúncia espontânea prevista no art.138 do CTN, aponta conflito entre esta norma e os arts. 7º e 9º da Lei 9.393/96, utilizados para fundamento do lançamento, mas deve prevalecer a lei complementar sobre a lei ordinária. Assim não há que se falar em multa por atraso na entrega da DITR, ficando claro que recolheu espontaneamente o ITR/99 conforme cálculo realizado pela própria SRF, que além do imposto incluiu as eventuais penalidades. Por isso, ainda que indevida a cobrança da multa em questão, a mesma compôs o valor já recolhido. Solicita o cancelamento do valor exigido.

A DRJ/Brasília, por sua 1ª Turma, decidiu, por unanimidade, afastar as preliminares argüidas e, no mérito, concluiu pela procedência do lançamento tributário.

Sua fundamentação foi, em resumo, que a declaração do ITR/99 foi efetivamente recepcionada em 24.07.2002, com relação ao imóvel acima identificado (ver extrato de fls, 20). Assim a declaração foi entregue além do prazo fixado pela IN SRF 088/1999, que seria até 30.09.1999.

Embora a requerente alegue que efetuou de forma espontânea o pagamento do ITR/99, cujo vencimento se deu em 30.09.1999, tal recolhimento não foi identificado na consulta feita aos controles eletrônicos da SRF mediante o sistema SINAL. Entretanto, mesmo que se admitisse que tal pagamento tenha ocorrido, resta claro que somente teria se efetuado a partir de 24.07.2002, data da entrega da DITR/99, em razão da modalidade de apuração do ITR/99 (autolancamento).

Neste ponto examinou-se a argüição de decadência do lançamento. Sabendo-se que o alegado pagamento do ITR/99 se deu com atraso, após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se poderia ter efetuado o lançamento, ou seja, após 01.01.2000, o prazo para a homologação do lançamento seria até 31.12.2004. Entretanto a ciência do lançamento pelo contribuinte ocorreu em 30.12.2004 (AR de fls.12).

A aplicação do art.173, I, do CTN, independe da constatação de dolo, fraude ou simulação, e pelo exposto se rejeita a alegação de decadência.

Quanto à argüição de nulidade pela lavratura eletrônica por parte da DRF/Belo Horizonte, enquanto que a localização do imóvel está sob a jurisdição da DRF/Governador Valadares/MG, verifica-se que a requerente indicou à SRF como domicílio tributário para efeito de recebimento de intimações, nos termos previstos no §3º do art.6º da Lei 9.393/96, o endereço localizado em Belo Horizonte, ademais tal fato não acarretou nenhum prejuízo à

defesa do autuado, que foi regularmente intimado da exigência e apresentou tempestiva impugnação. Afastam-se as preliminares.

Como justificativa, alega a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea fundada no art.138 do CTN, que tendo entregado a declaração espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, não estaria sujeita à multa pelo atraso na entrega da declaração.

No entanto, a entrega em atraso da declaração, ainda que espontaneamente ou, antes de qualquer notificação, não tem o condão de afastar a incidência da multa. Esta penalidade visa punir o descumprimento de obrigação acessória, e é exigível mesmo em caso de entrega espontânea, mas após o prazo legal previsto.

Acrescentou a DRJ que este é o entendimento oficial da SRF veiculado na Portaria MF 258/2001, art.7º. E que corrobora tal entendimento a decisão proferida pelo E. STJ, em 08.06.1999, Rel. Min. Hélio Mosimann, REsp 208.087-PR, na linha do precedente estabelecido no Resp 190.388-GO, Rel. Min. José Delgado, DJ 22.03.1999.

Inconformado o interessado apresentou seu tempestivo recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes (fls.31/32), alegando primeiro que a norma regente da decadência no presente caso é a do art. 150, §4º, do CTN, que este só não se aplicaria nos casos de dolo, fraude ou simulação, hipóteses inexistentes no caso. O pagamento espontâneo evidencia a boa-fé. Não se aplica ao caso a norma do art.173, I, do CTN. Ademais, por ter sido o pagamento em atraso, sobre ele já incidiu a cobrança de multa e juros de mora. Portanto, houve decadência, entre a data do fato gerador, em 01.01.1999, e a data da ciência da autuação, em 30.12.2004, transcorreram cinco anos e onze meses.

Por outro lado, não se trata de lançamento *ex officio* de ITR, mas de cobrança de multa por atraso na entrega da DITR, que repita-se, foi entregue espontaneamente, acobertada pois pela exclusão da responsabilidade prevista no art.138 do CTN. Estabelecido um conflito entre esta norma e o disposto na Lei 9.393/96, arts. 7º e 9º, é indubitável a prevalência do CTN. Por fim, destaca-se que o acórdão da DRJ nada menciona acerca do referido conflito normativo. A doutrina e a jurisprudência dominante seguem esse entendimento contrariamente ao acórdão recorrido.

Alega, ainda, que reforça seu entendimento o fato de que pelo princípio da eficiência, previsto no art.37 da CF/88, o crédito pretendido nem sequer poderá ser inscrito em dívida ativa.

Devido ao valor da causa foi dispensado o arrolamento de bens em garantia ao recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ZENALDO LOIBMAN, Relator

A matéria é de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes e estão presentes os requisitos de admissibilidade do recurso.

Como questão prejudicial de mérito a recorrente argúi decadência do direito de lançar em face do art.150, §4º, do CTN. Vale dizer, apresenta-se inicialmente a necessidade de decidir quanto ao caso concreto se é de se aplicar o art.173, I, do CTN, conforme pretende a fiscalização e a DRJ, ou o art.150, §4º, do CTN, conforme defende a recorrente.

Os fatos narrados nos autos expõem a hipótese de não ter havido efetivo recolhimento do imposto ITR/99. A interessada desde o início do processo afirma que houve sim tal recolhimento, e até buscou utilizar esta premissa para invalidar a cobrança da multa pelo atraso na entrega da declaração. A DRJ, no acórdão recorrido, afirma que houve entrega da declaração somente em 24.07.2002 (documento de fls.20), depois do prazo legal, e não consta dos registros da SRF, especialmente nos controles eletrônicos do sistema SINAL que tenha sido efetuado qualquer recolhimento do imposto e acréscimos, nem tampouco o interessado se preocupou em trazer aos autos qualquer evidência da realização desse pagamento. É fato que a argumentação desenvolvida no acórdão recorrido destacou, com razão, a irrelevância de tal recolhimento como razão de afastamento da multa lançada.

Lembra-se aqui que o objeto da autuação neste processo foi a penalidade pelo descumprimento do prazo de entrega da declaração do ITR (DITR), e não a falta de recolhimento do tributo ITR/99. A análise da decadência, ou não, do direito de lançar a multa por atraso na entrega da Declaração do ITR deverá observar a disciplina do art.173, I, do CTN e não a do art.150 desse diploma legal. Ocorre que o caput do art.150 se refere expressamente ao lançamento de tributos por homologação, mas neste caso houve lançamento de multa por descumprimento de obrigação autônoma formal de entregar declaração, ou seja, por falta de entrega tempestiva da DITR, e não lançamento de tributo; desse modo, a norma disciplinadora da decadência para este tipo de lançamento está irremediavelmente no art.173, I. Observando-se que o prazo para a entrega da DITR/99 foi 30.09.1999, o prazo decadencial só se concluiria em 31.12.2004. Assim, entendendo que quanto a este ponto decidiu bem a instância *a quo*, ou seja, não ocorreu a decadência.

No mérito, vejamos inicialmente o que estabelece o art.7º da Lei 9.393/96:

“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”.

A norma veiculada no art.7º em comento se destina especificamente a estabelecer a penalidade de multa por atraso na entrega da DIAC (Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR), não trata do imposto, apenas estabelece que será o valor da multa pelo atraso na entrega da declaração de 1% sobre o valor do imposto devido e não será ela, a multa por atraso na entrega, inferior ao valor mínimo de R\$ 50,00.

Diga-se que nada impede o imposto de ter qualquer valor não inferior a R\$ 10,00, pode até mesmo ter valor inferior ao valor mínimo estipulado para a multa, porém a lei estabeleceu que se do cálculo de 1% sobre o valor do imposto devido, resultar valor inferior a R\$ 50,00, este valor será o mínimo atribuível à multa pelo atraso na entrega da DIAC.

A parte final do texto do artigo ainda deixa claro que a multa pelo atraso na entrega será cobrada independentemente, sem prejuízo da multa e dos juros de mora por ventura decorrentes da falta ou insuficiência de recolhimento do imposto (ITR) ou quota dele.

O art.9º da mesma Lei reforça o entendimento, quando agora se refere ao DIAT (Documento de Informação e Apuração do ITR) e assim estabelece:

“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”.

Resta claro, portanto, que os artigos 7º ao 9º, da Lei 9.393/96, apontados como base legal ao lançamento, em nada se referem a valor do imposto (ITR), mas tão somente ao da multa por atraso na entrega da declaração.

Apenas como complemento e informação ao contribuinte, as normas sobre apuração e pagamento do imposto ITR, estão nos artigos 10 e 11 da mesma Lei. O artigo 11 estabelece que em nenhuma hipótese o valor do imposto devido será inferior a R\$ 10,00, o que mais uma vez deixa claro que os artigos 7º e 9º apenas se referem ao valor da multa por atraso na entrega da declaração, estabelecendo que, no mínimo, valerá R\$ 50,00.

Mas a alegação central do recurso aponta suposto conflito entre as normas veiculadas na Lei 9.393/96, acima destacadas, e o art.138 do CTN que prevê a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração. E que assim, deveria prevalecer a norma do CTN que tem nível de lei complementar.

Sem contestar que o CTN tem nível de lei complementar, deve-se, entretanto, destacar que não há o conflito pretendido.

O caso concreto não está albergado no art.138 do CTN. Não há aqui que se falar em denúncia espontânea. Tal entendimento está pacificado no Superior Tribunal de Justiça, que entende não caber tal benefício quando se trata de obrigação autônoma de entregar declaração, conforme se depreende dos julgamentos dos seguintes recursos, entre outros: RESP 357.001-RS, julgado em 07/02/2002; AGRESP 258.141-PR, DJ de 16/10/2000 e RESP 246.963-PR, DJ de 05/06/2000.

A propósito, diga-se que a jurisprudência desta Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em época mais recente, vem decidindo reiteradamente por rechaçar a possibilidade de denúncia espontânea exonerar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória legalmente prevista.

No caso concreto houve entrega da DITR/1999, espontaneamente, mas em data posterior ao vencimento da obrigação acessória, ainda que antes do lançamento da multa pelo atraso na entrega.

De qualquer forma descabe a alegação de denúncia espontânea quando a multa decorre tão somente da impuntualidade do contribuinte quanto a uma obrigação autônoma formal. O bem jurídico tutelado na norma é especificamente salvaguardar o controle administrativo, penalizando o contribuinte que atrasa a entrega da declaração, ainda que o faça posteriormente, e mesmo antes de procedimento fiscal para sua exigência.

A denúncia espontânea é instituto que só faz sentido em relação à multa de ofício decorrente de situação na qual se a infração cometida não fosse informada pelo contribuinte provavelmente não seria passível de pronto conhecimento pelo fisco.

É oportuno referir que o STJ, cuja missão abrange a uniformização da interpretação das leis federais, vem se pronunciando de modo uniforme por intermédio de suas 1ª e 2ª Turmas, formadoras da 1ª Seção e regimentalmente competentes para o deslinde de matérias relativas a “tributos de modo geral, impostos, taxas, contribuições e empréstimos compulsórios” (RI do STJ, art. 9º, § 1º, IX), no sentido de não ser aplicável o benefício da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, quando se referir à prática de ato puramente formal de conduta.

A Egrégia 1ª Turma do STJ, através do recurso especial nº 195161/GO (98/0084905-0), relator Ministro José Delgado (DJ de 26.04.99) decidiu por unanimidade de votos assim:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA. INCIDÊNCIA ART. 88 DA LEI 8.981/95.

A entidade 'denúncia espontânea' não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda. (grifo nosso).

As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

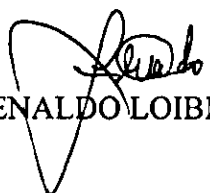
Há de se acolher a incidência do art. 88 da Lei 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138 do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

Recurso provido”.

Por fim, diga-se que o fato do pequeno valor da multa poder levar a que não seja inscrito em dívida ativa, por eventual conveniência da administração, não exime o contribuinte do débito, nem tampouco constitui qualquer infração ao princípio da eficiência.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007


ZENALDO LOIBMAN - Relator