



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.002630/2005-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.949 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente ANTONIO CARLOS GIMENEZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2005

ITR. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO. VALOR DECLARADO. PRECEDENTE DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS.

Nos termos de precedente da CSRF, 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 dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do sujeito passivo identificado acima, no valor de R\$ 29.109,21, a título de multa por atraso na entrega da declaração (DIAC/D1AT), do exercício de 2000, incidente sobre o imóvel rural denominado "Fazenda Buqueirão" (NIRF 5.388.762-0), localizado em Nova Roma - GO.

O contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- O ITR devido lançado na sua DITR/2000 era RS 626,47 e não R\$ 223.917,96, lançados (Bilateralmente e de ofício pelo órgão arrecadador). Dessa forma, a multa pelo atraso na entrega da declaração deveria ser de R\$ 81,38 e não R\$ 29.109,21, o que caracteriza enriquecimento ilícito do órgão arrecadador.

- invoca o disposto nos artigos 48, 49 e 50 do Decreto nº 4.382/2002, e, especificamente, os artigos 36 e 37 desse mesmo Decreto, observada a Lei 9.393/96, art. 11 da MP 2.200/2001 e Lei 5.172/96, o contribuinte cumpriu em data de 24/10/2001, todas as obrigações inerentes ao Lançamento por Homologação, antecipando os créditos tributários, contraindo o dever de recolher no prazo ou com os acréscimos legais, se fora dele, os valores resultantes e apurados nas respectivas DITR;

- não assiste razão a autoridade administrativa realizar o lançamento de ofício de créditos tributários com a devida declaração homologatória entregue antecipadamente, sem antes o exame das mesmas ou a cobrança administrativa e posteriormente executiva dos tributos declarados espontaneamente pelo contribuinte, com vistas ao art. 53 do Decreto 4.382/2002, que dispõe sobre o dever da autoridade administrativa de intimar o contribuinte do início do procedimento e pedido de esclarecimentos, sob pena de arbitramento do imposto, sem o exame das declarações entregues e homologadas;

- entregou espontaneamente, isto é, antes de qualquer ação fiscal, as declarações dos períodos de 1997/1998/1999/2000 e 2001, desse modo não pode a Secretaria da Receita Federal exigir ou fazer o lançamento de ofício ou mesmo impor multas, em flagrante desrespeito ao art. 138 do CTN; citando, a seu favor jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Ac. 202-04907, Ac. 303-26.186 e Ac. 102-20.941), e

- por fim, requer que se declare a nulidade do auto de infração guereado, visto que o mesmo não está em conformidade com os parâmetros legais.

A decisão de primeira instância julgou o lançamento procedente, com base nas seguintes razões:

(...)

A multa em questão foi calculada com base no valor do imposto devido de **RS 223.917,96**, lançado através do auto de infração formalizado através processo nº **13116.000897/2004-58**, aplicando-se sobre esse valor o percentual de **13%** (treze por cento), correspondente aos meses/fração em atraso, conforme demonstrado no referido auto de infração eletrônico (às fls. 04).

No caso, não obstante ter ficado estabelecida uma relação de dependência entre estes dois processos, constatou-se que o processo nº **13116.000897/2004-58**, referente ao lançamento do crédito tributário apurado pela autoridade fiscal,

encontra-se na Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN/Campinas - SP, para fins de cobrança executiva do imposto suplementar integral de **R\$ 223.291,49** (R\$ 223.917,96 - R\$ 626,46) mais multa lançada de 75% e juros de mora atualizados, pressupondo-se que o respectivo auto de infração não foi objeto de pagamento nem de impugnação tempestiva.

(...)

Apesar de a vinculação entre esses dois processos prejudicar qualquer análise das alegações apresentadas pelo requerente, cabe frisar que a apresentação espontânea da DITR/2000 não prejudica o trabalho fiscal de revisão dessa declaração, nos termos do art. 14 da Lei nº 9.393/1996, combinado com o disposto no art. 149, inciso V, da Lei nº 5.172/66 - CTN, e art. 4º da IN/SRF nº 094/1997, que autorizam o lançamento de ofício, quando não comprovados dados informados nessa declaração, a critério da autoridade fiscal, observada a legislação de regência das matérias.

Também, o contribuinte alega, como justificativa para impugnar o lançamento do ITR/2000, que, conforme o Art. 138 de CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração e que, por entregue a declaração espontaneamente, antes de qualquer procedimento fiscal, não estaria obrigada ao pagamento da multa.

Vê-se que, a entrega da declaração em atraso, mesmo que de forma espontânea, ou antes de qualquer notificação, não tem o condão de afastar a incidência da multa, visto que o prazo para declaração foi previamente fixado na legislação, bem assim a penalidade que recai sobre o seu descumprimento.

A multa por atraso na entrega da declaração visa punir a falta de cumprimento de obrigação acessória, e deve ser exigida mesmo no caso de entrega espontânea, ocorrida após o prazo fixado na legislação.

Intimado da referida decisão em 08/12/2008 (fl.42), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivamente em 07/01/2009 (fls.43/49), reiterando os argumentos apresentados por ocasião do protocolo da impugnação e inovando em relação às alegações de não cabimento de multa de ofício e incompatibilidade dos valores atribuídos ao imóvel (VTN).

É o relatório necessário.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da Multa por Atraso na Entrega da Declaração

A matéria sob julgamento já se encontra pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que 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.

Por absoluta concordância com os seus termos e visando, utilizo como minha razão de decidir, voto proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), da lavra do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, acórdão nº 9202-008.495, abaixo reproduzido:

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.

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.

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 Martínez 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.

Nestes termos, entendo que merece guarida a pretensão recursal.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra