



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10909.002692/2004-92  
**Recurso n°** 138.145 Voluntário  
**Matéria** IMPOSTO TERRITORIAL RURAL  
**Acórdão n°** 303-35.331  
**Sessão de** 20 de maio de 2008  
**Recorrente** JEANIR JORGE FLEITH  
**Recorrida** DRJ-CAMPO GRANDE/MS

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Exercício: 2002

**ATRASO NA ENTREGA DA DITR.**

É passível de aplicação de multa, a entrega fora de prazo da DITR, nos termos dos artigos 7º e 9º, da Lei nº. 9.393/96.

**DITR/2002.**

Descumprimento do prazo estipulado pela IN/SRF 187/2002.

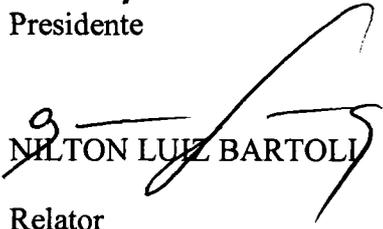
**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

  
ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nanci Gama, Luis Marcelo Guerra de Castro, Vanessa Albuquerque Valente, Heroldes Bahr Neto, Celso Lopes Pereira Neto e Tarásio Campelo Borges.

## Relatório

Trata o presente de auto de infração (fls. 03), no qual o recorrente foi intimado a recolher a multa no montante de, em virtude do atraso na entrega da Declaração do imposto Territorial Rural – DITR., exercício 2002.

Ciente do auto de infração, o contribuinte apresentou tempestiva impugnação, na qual em síntese aduz (fls. 01/02):

*Reconhece que entregou a DITR em atraso;*

*Contudo, a declaração foi realizada por equívoco, visto não que o imóvel objeto do auto de infração, deixou de ser rural e foi incluído no perímetro urbano de Piçarras pela lei Lei Complementar n. 41/01 –ult do Município de Piçarras promulgado em 22 de novembro de 2001, à época dos fatos; ao município.*

*Desde então, alega pagar o IPTU.*

*Conclui, que a multa não pode prosperar, posto que não incidia no fato gerador.*

Por fim, requer a reconsideração da multa e conseqüentemente, a isenção do contribuinte.

Instruem a impugnação cópia dos seguintes documentos: auto de infração (fl. 03); lei complementar nº 041/01 (fl. 04/05), carteira da OAB do contribuinte (fl. 06).

Encaminhado o processo para a DRJ de Campo Grande, esta indeferiu o pedido do contribuinte sob a seguinte ementa (fls. 12/14):

*“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Exercício: 2002*

*MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO.*

*A entrega da Declaração do ITR, após o prazo fixado sujeita o contribuinte à multa prevista no art. 9º, da Lei nº 9.393/96.*

*Lançamento procedente.”*

Ciente do indeferimento (AR – fls. 18), o contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário no qual reitera todos os argumentos de sua impugnação e acrescenta que a declaração refere-se a 2002 e o imóvel deixou de ser rural em novembro de 2001, conclui que não pode ser apenado por um equívoco que não trouxe prejuízo algum para a receita.

Anexa ao seu recurso os seguintes documentos: cópia da cédula de identidade e CPF/MF (fl. 21); Registro da matrícula do imóvel (fls. 22), declaração da Prefeitura Municipal de Balneário de Piçarras.

2

Às fls. 24, consta a informação do presente recurso ao Terceiro Conselho dos Contribuintes e a dispensa do recorrente quanto ao depósito recursal/arrolamento de bens, e razão do valor.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, em 23 de abril de 2008, constando numeração até às fls. 24, penúltima.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Por conter matéria deste E. Conselho, conheço do Recurso Voluntário, tempestivamente interposto pelo contribuinte.

A exigência objeto do presente processo refere-se à multa por atraso na entrega da Declaração do ITR/2002.

Aduz o contribuinte tanto em seu recurso voluntário, quanto em sua impugnação que a multa contida no auto de infração não pode prosperar, pois em 22 de novembro de 2001 foi publicada e entrou em vigor no mesmo dia, a Lei Complementar n. 041/01- da Prefeitura Município de Piçarras no estado de Santa Catarina.

O conteúdo da lei cria novas áreas urbanas e alega o contribuinte que seu imóvel foi incluído no novo perímetro urbano, previsto na lei. Logo, conclui que incide sobre o imóvel o Imposto Predial e Territorial Urbano e não mais o ITR.

A fim de comprovar tais informações, anexou aos autos cópia da referida lei municipal (fls. 04/05), matrícula do imóvel com a informação que este está localizado na área urbana, com data 12/07/2002 e Declaração da prefeitura Municipal de Piçarras declarando que o imóvel do contribuinte integra a Zona Municipal a partir da promulgação da nova lei.

*Isto posto, analisemos a lei nº 9.393/1996 quanto ao ITR:*

*“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.”*

Podemos concluir que a Declaração é referente ao exercício de 2002, portanto, ano-calendário de 2001 e durante todo o ano de 2001 o recorrente foi contribuinte do ITR, deixando de ser apenas em novembro deste mesmo ano.

Logo, é obrigação do Recorrente apresentar a Declaração do ITR, no ano seguinte ao fato gerador, visto que possuía um imóvel rural no ano-calendário de 2001.

Superado este argumento, cumpre consignar que o Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172, de 25/10/66), em seu artigo 113, dispõe que:

*“Art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória.*

4



*§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.”*

Este conceito legal, apesar de equiparar relações jurídicas distintas - uma obrigação de dar e outra obrigação de fazer - é um indicativo de que, para o tratamento legal dispensado à obrigação tributária, não é relevante a distinção se relação jurídica tributária, propriamente dita, ou se dever instrumental.

Com efeito, a apresentação da Declaração do ITR é uma obrigação tributária acessória e, como tal, nos termos do §2º do artigo 113 e artigo 115<sup>1</sup>, do CTN, decorre de legislação tributária.

Vale destacar, sobre a obrigação acessória, definida por Roque Antônio Carraza, como dever instrumental, a seguinte passagem:

*“Estes deveres foram de primeiro estudados por Renato Alessi, que os nomeou “poderes de contorno”. De fato, em torno do tributo emergem outras relações jurídico-tributárias, de conteúdo não-patrimonial, que se consubstanciam num fazer, num não-fazer ou num suportar. São os deveres instrumentais tributários, impostos pela lei (em sentido lato), seja para os contribuintes (pessoas físicas ou jurídicas), seja para terceiros, sempre no interesse do Fisco.*

*O primeiro lance de vista sobre nosso direito positivo já nos revela que os contribuintes, bem assim os terceiros a eles relacionados, são, amiudadas vezes, chamados pela lei a colaborar com a Fazenda Pública. Esta co-participação traduz-se em comportamentos positivos (expedir notas fiscais, fazer declarações, realizar registros etc.) e negativos (manter a escrituração em lugar acessível à Fazenda, tolerar a presença da Administração no estabelecimento comercial, conservar os documentos e os livros fiscais por, pelo menos, cinco anos etc.), que tipificam deveres de índole administrativa, cujo objeto não pode ser aferido em pecúnia.*

*Impende salientar que tais deveres são encontráveis em todos os vastos patamares do Direito e não só gravitando na restrita órbita dos tributos. Exemplificando, para melhor esclarecer, os motoristas têm o dever de prestar obediência às normas de trânsito, os farmacêuticos são constringidos a especiais cautelas quando comerciam com substâncias entorpecentes, que podem causar dependência física ou psíquica (inclusive recolhendo a receita médica que as ministrou e preenchendo livros especiais), e assim por diante.*

<sup>1</sup> Art. 115. Fato Gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

*Todos estes deveres, repita-se, não possuem, em si mesmos, cunho patrimonial. Descumpridos, continuam com objeto imensurável, isto é, irredutível ao denominador comum da moeda. A circunstância de, vezes sem conta, seu inadimplemento ensejar multas não infirma esta asserção. Vejamos.*

*Os deveres instrumentais, sobre nascerem com os atributos inerentes ao nível eficaz médio (não necessitando, portanto, para se tornarem exigíveis, de qualquer ato administrativo ulterior), uma vez descumpridos, jamais atingem o grau eficaz máximo. Esta característica não passou despercebida à argúcia de Paulo de Barros Carvalho, quando, demoradamente, se debruçou sobre a decadência e a prescrição tributárias.<sup>2</sup> Inadimplida a prestação, que se traduz num fazer, num não-fazer ou num suportar, a relação jurídica que veicula um dever extingue-se, cedendo lugar a um liame de índole sancionatória – geralmente a uma penalidade de cunho pecuniário (multa) –, o que, retornando à idéia inicial, demonstra que o “vínculo dos deveres instrumentais nasce e se exaure no padrão eficaz médio”.<sup>3</sup>*

*Além disso, o legislador, ao sancionar o descumprimento de um dever jurídico com uma multa, está se limitando a recorrer a um dos mais corriqueiros expedientes do Direito para impor a obediência de seus mandamentos, isto é, está acenando com medida que vulnera fundo um dos bens mais preciosos da pessoa: a propriedade.” (CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário, Malheiros, 1998, p.223)*

E, a respeito da conversão da obrigação acessória em principal, diz o ilustre doutrinador Hugo de Brito Machado:

*“Na verdade o inadimplemento de uma obrigação acessória não a converte em obrigação principal. Ele faz nascer para o fisco o direito de constituir um crédito tributário contra o inadimplente, cujo conteúdo é precisamente a penalidade pecuniária, vale dizer, a multa correspondente.” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário, Malheiros, 1997, p. 88)*

Destarte, especificamente com relação ao Imposto Territorial Rural, dispõe a legislação pertinente, qual seja, a Lei nº. 9.393, de 19/12/96, que:

*“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.*

(...)

<sup>2</sup> Decadência e Prescrição, São Paulo, Resenha Tributária, 1976, pp. 87 e ss.

<sup>3</sup> Idem, ibidem, p. 99

*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.”*

Destaque-se, ainda, que a razão de ser da multa pelo atraso na entrega da declaração é claramente desestimular sua apresentação intempestiva, objetivo que obviamente não seria atingido se fosse permitido apresentá-la a qualquer tempo sem sujeição à multa, pelo simples fato de fazê-lo espontaneamente, logo, não há que se falar em aplicação do artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Este é o entendimento da E. Câmara de Superior, exarado através do Acórdão nº. 106-13489, Rel. Edison Carlos Fernandes, j. 09/09/2003, Rec. 133.826, vejamos:

*“DOI – MULTA- ESPONTANEIDADE – A Câmara Superior tem entendimento reiterado de que o artigo 138 do CTN não se aplica ao caso de atraso na entrega de declarações. Recurso Negado”*

No caso em questão, há que se destacar que em momento algum o contribuinte contesta a entrega extemporânea da Declaração do ITR, ao contrário, confirma que efetivamente incorreu em atraso na entrega desta, a exemplo da passagem contida às fls. 01 de sua impugnação, qual seja, “...a Declaração foi efetuada em 14/03/2004, portanto fora do prazo estipulado por lei”.

Deste modo, observa-se da cópia do Auto de Infração, constante às fls. 03, que a entrega da Declaração se deu em 14/03/2004, fato que, repita-se, o contribuinte não refutou. Ocorre que, a data limite para entrega da DITR/2000, se deu em **30/09/2002**, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº. 187/2002, de 06 de agosto de 2002, *in verbis*:

*“Instrução Normativa SRF nº. 187, de 20/07/2002*

*Estabelece procedimentos para a recepção da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR, exercício 2002, aprova o formulário e dá outras providências.*

*(...)*

***Prazo e meios disponíveis para a apresentação da DITR***

***Art. 3º A DITR deverá ser apresentada no período de 19 de agosto a 30 de setembro de 2002:***

***I - pela Internet;***

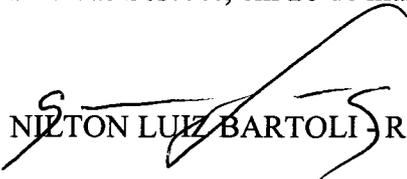
***II - em disquete, nas agências do Banco do Brasil S.A. e da Caixa Econômica Federal;***

***III - em formulário, observado o disposto no art. 5º.***

***Parágrafo único. O serviço de recepção de declarações transmitidas pela Internet será encerrado às 20 horas do dia 30 de setembro de 2002.***

Nestes termos, tendo em vista inclusive o reconhecimento do contribuinte quanto à entrega a destempo da Declaração do ITR/2002, deve ser mantida a autuação, por conseguinte, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2008

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator