



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10930.000393/2005-27
Recurso nº 338.201 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-00.901 – 2ª Turma**
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria ITR
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADALBERTO LUIZ NIERO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

TRIBUTÁRIO.. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A multa pelo descumprimento de obrigação acessória sujeita-se ao prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


ELIAS SAMPAIO FREIRE – Redator-Designado

EDITADO EM: 17 JUN 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (Suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco de Assis Oliveira Junior.

Relatório

Conforme auto de infração de fls. 23 e seguintes, com ciência em 29/12/2004 (fl. 28), o recorrido autuado pela entrega extemporânea da DITR/1999, incidente sobre o imóvel rural denominado "Gleba 03", situado no município de Machadinho D'Oeste/RO. Ao contribuinte foi aplicada da multa prevista nos artigos 6º a 9º, da Lei 9.396, de 1996, referente ao período de 49 (quarenta e nove) meses de atraso, importando o crédito tributário no valor de no valor de R\$ 7.350,00.

A Câmara Julgadora, por meio do acórdão de fls. 90/100, pelo voto de qualidade, acolheu a preliminar de decadência do lançamento, sob o entendimento de que o prazo decadencial para a aplicação da multa decorrente do atraso na entrega da declaração do ITR é de cinco anos contados da data em que deveria ter sido apresentada a DITR, no caso concreto, no dia 30/10/1999, fulcro no artigo 78, da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo transcrito:

Art . 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao imposto que tenham deixado de pagar ou à infração que haja cometido, recomeçado a correr a partir da data em que este procedimento se tenha verificado.

§ 2º Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez.

Intimada, a Fazenda Nacional ingressou com o recurso especial de divergência às fls. 104 e seguintes, alegando que o prazo decadencial deve contar-se na forma do artigo 173, do CTN. Argumenta que é equivocado o tratamento da matéria segundo a Lei nº 4.502, de 1964, posto que tal dispositivo trata de objeto diverso do presente. Assim, conclui que a decisão recorrida malferiu o disposto nos artigos 167, II, da Constituição Federal, artigos 7º e 9º, da Lei nº 9.393, de 1996 e artigos 113, § 2º e 173 do, I, do CTN. Como paradigma, colacionou os seguintes acórdãos, cujas ementas seguem transcritas:

MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA.

A jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes acolhe a tese de que o Lançamento de Multa por atraso na entrega da Declaração tem seu prazo decadencial regido pelo art. 173, I do CTN e não pelo art. 150, §4º do CTN.

MASSA FALIDA - MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – CABIMENTO.

É cabível a multa pela não entrega da Declaração de Imposto de Renda referente à Massa Falida.

(Acórdão nº 107-0836)

*MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF.
DECADÊNCIA.*

O prazo decadencial para realização de lançamento com vistas à cobrança de multa regulamentar somente tem início no primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência da infração.

LEGALIDADE.
É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

A entrega de declaração fora do prazo não exclui a responsabilidade pelo descumprimento de obrigação acessória e, portanto, não lhe é aplicável o instituto da denúncia espontânea.

(Acórdão nº 303-34722)

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.

(Acórdão nº 303-34095)

DECADÊNCIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A jurisprudência desse Conselho de Contribuintes acolhe a tese de que o lançamento de multa por atraso na entrega de qualquer tipo de declaração (obrigação acessória) tem seu prazo decadencial regido pelo art. 173, I, do CTN e não pelo art. 150, § 4º do CTN.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

O instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, não elide a responsabilidade do sujeito passivo pelo cumprimento intempestivo de obrigação acessória. Precedentes do STJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA CONFISCATÓRIA.

A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

(Acórdão nº 302-38426)

O recurso foi admitido conforme fls. 127/129, e o recorrido apresentou contrarrazões às fls. 133 e seguintes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

Inicialmente, é preciso observar que a multa pelo atraso na entrega da Declaração de Ajuste Anual ou da Declaração de Imposto Territorial Rural, é sanção de ordem administrativa e não tem natureza tributária. É infração autônoma, sem qualquer vínculo com a existência do fato gerador do tributo. Por ser infração autônoma, e por não ter natureza tributária, é devida mesmo nos casos em que a declaração entregue com atraso não aponte imposto a pagar. Nesse sentido, destaco as seguintes decisões do STJ:

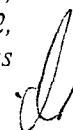
ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. MULTA APLICADA PELO MUNICÍPIO. PRESCRIÇÃO. EXISTÊNCIA DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. LAPSO DE PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL. OBSERVÂNCIA DO ART. 1º DO DECRETO 20.910/32. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. Trata-se de recurso especial fundado na alínea "c" do permissivo constitucional, interposto por Celso Antônio Soster (em causa própria) em impugnação a acórdão que, afastando a aplicação do art. 174 do CTN e do Decreto 20.910/32, declarou que a prescrição de multa administrativa (por não estar caracterizada a existência de crédito tributário) deve ser regulada pelo Código Civil (10 anos - CC 2002).

2. Todavia, em se tratando da prescrição do direito de a Fazenda Pública executar valor de multa referente a crédito não-tributário, ante a inexistência de regra própria e específica, deve-se aplicar o prazo quinquenal estabelecido no artigo 1º do Decreto 20.910/32.

3. De fato, embora destituídas de natureza tributária, as multas impostas, inegavelmente, estão revestidas de natureza pública, e não privada, uma vez que previstas, aplicadas e exigidas pela Administração Pública, que se conduz no regular exercício de sua função estatal, afigurando-se inteiramente legal, razoável e isonômico que o mesmo prazo de prescrição - quinquenal - seja empregado quando a Fazenda Pública seja autora (caso dos autos) ou quando seja ré em ação de cobrança (hipótese estrita prevista no Decreto 20.910/32). Precedentes: Resp 860.691/PE, DJ 20/10/2006, Rel. Min. Humberto Martins; Resp 840.368/MG, DJ 28/09/2006, Rel. Min. Francisco Falcão; Resp 539.187/SC, DJ 03/04/2006, Rel. Min. Denise Arruda.

4. Recurso especial conhecido e provido para o fim de que, observado o lapso quinquenal previsto no Decreto 20.910/32, sejam consideradas prescritas as multas administrativas



cominadas em 1991 e 1994, nos termos em que pleiteado pelo recorrente. (STJ. Recurso Especial nº 905.932/RS, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJ 28/06/2007)

ADMINISTRATIVO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA ADMINISTRATIVA. IBAMA. PRESCRIÇÃO. APLICAÇÃO DO DECRETO 20.910/32. PRINCÍPIO DA ISONOMIA.

1. Em atenção ao Princípio da Isonomia, que deve reger as relações tributárias, é de cinco anos o prazo para que a Administração Pública promova a execução de créditos decorrentes da aplicação de multa administrativa, aplicando-se à espécie o Decreto 20.910/32.

2. Recurso especial desprovido. (STJ. Recurso Especial nº 539.137/SC, 1ª Turma, Min. Denise Arruda, DJ 03/04/2006)

ADMINISTRATIVO. EXECUTIVO FISCAL. MULTA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO. ARGÜIÇÃO. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ADMISSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL. ORIENTAÇÃO DESTA CORTE.

I -

II - Consoante posicionamento do STJ, a prescrição das ações judiciais para a cobrança de multa administrativa ocorre em cinco anos, à semelhança das ações pessoas contra a Fazenda Pública, prevista no art. 1º do Decreto nº 20.910/32. Em face da ausência de previsão expressa sobre o assunto, o correto não é a analogia com o Direito Civil, por se tratar de relação de Direito Público. Precedentes: REsp nº 447.237/PR, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 10/05/2006, REsp nº 539.187/SC, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 03/04/2006 e REsp nº 436.960/SC, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 20/02/2006.

III - Recurso especial provido. (STJ. Recurso Especial nº 840.368/MG, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ 28/09/2006)

Ademais, no caso da multa devida pelo atraso na entrega de declaração, além dos dispositivos legais citados a partir da jurisprudência do STJ e do acórdão recorrido, ainda deve se ter presente que, em se tratando de penalidade que não tem natureza tributária, também se aplicam as disposições do artigo 78, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro, de 1964, “in verbis”:

Art 78. O direito de impôr penalidade extingue-se em cinco anos, contados da data da infração.

§ 1º O prazo estabelecido neste artigo interrompe-se por qualquer notificação ou exigência administrativa feita ao sujeito passivo, com referência ao imposto que tenham deixado de pagar ou à infração que haja cometido, recomeçado a correr a partir da data em que este procedimento se tenha verificado.



§ 2º Não corre o prazo enquanto o processo de cobrança estiver pendente de decisão, inclusive nos casos de processos fiscais instaurados, ainda em fase de preparo ou de julgamento.

§ 3º A interrupção do prazo mencionado no parágrafo primeiro só poderá ocorrer uma vez.

Em síntese, a infração penalizada é caracterizada, como bem apontou o acórdão recorrido, pela atitude omissiva do sujeito passivo. Assim, deve ser aplicada a pena a partir do momento em que deveria ter sido entregue a declaração, que no presente caso deveria ter ocorrido em 1º/10/1999. O sujeito passivo só foi notificação em 29/12/2004 (fl. 28). Tal circunstância demonstra que a notificação somente se efetivou quando a exigência da penalidade já se encontrava extinta em face do tempo decorrido. No caso concreto, não possuindo a penalidade em tela natureza tributária, não há o que se falar em aplicação do artigo 173, do CTN, como pretende a recorrente.

Isso posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Designado

Na hipótese dos autos, segundo se depreende do relatório, o recorrido foi autuado pela entrega extemporânea da DITR/1999, ou seja, pelo descumprimento de obrigação acessória, que tem por objeto, segundo explica o art. 113, § 2º, do CTN, as prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

A obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente, nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, tendo por fato gerador, de acordo com o art. 114 do mesmo diploma legal, a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Já o fato gerador da obrigação tributária acessória, diz o art. 115 do CTN, é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Estabelecidas essas premissas, sobressai nítido o equívoco da tese defendida pelo ilustre relator, no sentido de que multas impostas pelo atraso na entrega da declaração não têm natureza tributária.

Isto porque em se tratando de obrigação acessória, clara é a disposição do § 3º do art. 113 do CTN, de que a sua inobservância converte-a em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária, como no dizer de Luiz A. Gurgel de Faria, in Código Tributário Nacional Comentado, que *havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados ao tributo.*

Assim sendo, já que pelo simples fato da sua inobservância, a obrigação acessória é convertida em principal (CTN, art. 113, § 3º), sujeitando-se, portanto, ao lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN.

Tratando-se de lançamento de ofício, a regra a ser observada é a do art. 173, I, do CTN. Confira-se, a propósito, os seguintes precedentes dos Tribunais e deste Conselho:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. INCONSTITUCIONALIDADE.

1- A multa pelo descumprimento de obrigação acessória sujeita-se ao prazo decadencial de cinco anos, nos termos do art. 173, I, do CTN.

2. A inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi reconhecida pela Corte Especial deste Tribunal na Arguição de Inconstitucionalidade nº 2000.04.01.092228-3.

3. Apelação a que se nega provimento.”



(TRF- 4ª Região - APELAÇÃO CÍVEL Nº 2006.72.10.001962-3/SC, Relator: Juiz Federal ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA)

“TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - APRESENTAÇÃO DA GFIP - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - DECADÊNCIA - REGRA APLICÁVEL: ART. 173, I, DO CTN.

1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência.

2. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI.

3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

4. Recurso especial não provido.”

(STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 1.055.540 – SC – Relator: MINISTRA ELIANA CALMON)

“MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA.

A jurisprudência desse e. Conselho de Contribuintes acolhe a tese de que o Lançamento de Multa por atraso na entrega da Declaração tem seu prazo decadencial regido pelo art. 173, I do CTN e não pelo art. 150, §4º do CTN.

MASSA FALIDA - MULTA – ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – CABIMENTO.

É cabível a multa pela não entrega da Declaração de Imposto de Renda referente à Massa Falida.”

(Acórdão nº 107-0836)

“MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DCTF. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para realização de lançamento com vistas à cobrança de multa regulamentar somente tem início no primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência da infração. LEGALIDADE.

É cabível a aplicação da multa pelo atraso na entrega da DCTF à vista do disposto na legislação de regência.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

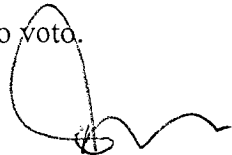


A entrega de declaração fora do prazo não exclui a responsabilidade pelo descumprimento de obrigação acessória e, portanto, não lhe é aplicável o instituto da denúncia espontânea.”

(Acórdão nº 303-34722)

Isso posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'E' followed by a series of loops and a wavy line extending to the right.

Elias Sampaio Freire – Redator-Designado