



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.001554/2005-08
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.506 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado OCTAVIO CANESIN

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2000

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO. VALOR DO IMPOSTO INFORMADO NA DECLARAÇÃO.

Incabível a exigência de multa por atraso na entrega da DITR com base no valor apurado em lançamento de ofício, ao invés do valor declarado pelo Contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Marcelo Milton da Silva Risso, que lhe deram provimento parcial para limitar a base de cálculo da multa ao valor declarado pelo Contribuinte. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.506 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10930.001554/2005-08

Relatório

Trata de exigência multa por atraso na entrega da declaração do imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR, Exercício 2000, do imóvel rural inscrito na Receita Federal sob o n.º 3.880.323-2, localizado no município de Ji-Paraná - RO.

Em sessão plenária de 04/03/2020, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2201-006.204 (fls. 81/85), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2000 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.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN em 29/04/2020 (fl. 86) e, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a intimação presumida ocorreria em 30 dias. Em 04/05/2020 (fls. 105), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 87/96, com base no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, no intuito de rediscutir a matéria “**base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração do ITR**”.

Ao Recurso Especial foi dado parcial, conforme despacho de 28/07/2020 (fls. 111/112).

À guisa de paradigma, foi apresentado o Acórdão nº 303-33.334. Abaixo, transcreve-se a ementa do julgado:

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE.

Se a contribuinte em momento oportuno apresentou documento hábil a comprovar que parte da área objeto do tributo se enquadra como de preservação permanente não há que se olvidar sua alegação, sob pena de ferir o princípio da verdade material.

ÁREA DE PRODUÇÃO VEGETAL.

Os documentos apresentados como prova foram emitidos entre 1976 e 1982, não havendo qualquer certidão, declaração ou laudo de acompanhamento emitida pelo IBDP ou Ibama à época do fato gerador discutido que comprovasse a continuidade dos projetos na área total declarada. A autorização e o início da implementação dos projetos não significa que os mesmos tiveram continuidade e não foram abandonados, ou que foram implementados na área total pleiteada inicialmente. **ÁREA DE PASTAGEM.**

Para que seja possível a comprovação da área de pastagem, deve haver nos autos elementos capazes de comprovar a existência de animais de grande porte na propriedade objeto do imposto.

ÁREA DO IMÓVEL. RETIFICAÇÃO.

Em respeito ao art. 31, do Código Tributário Nacional, somente nas áreas onde se comprovou a adjudicação a terceiros é que deixa o particular de ser sujeito passivo da

obrigação tributária, devendo as demais áreas da propriedade, mesmo que objeto de discussão judicial sobre o direito de posse, serem normalmente tributadas.

MULTA POR ATRASO.

Consoante os arts. 9º c/c 7º, da Lei nº 9.393/96, a multa por atraso incide sobre o imposto devido e não sobre o imposto declarado. Recurso Parcialmente Procedente.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- As obrigações tributárias são de duas naturezas: principal e acessória. Assim dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 113.
- A par das obrigações cujo objeto constitua-se em pagamento, há aquelas que estabelecem prestações, positivas ou negativas, previstas na legislação tributária, no interesse do efetivo cumprimento da obrigação principal. Estas prestações, consistentes num fazer ou não fazer do sujeito passivo, são chamadas de obrigações acessórias ou deveres instrumentais tributários ou, ainda, obrigações formais.
- Prosseguindo na diferenciação da natureza e conteúdo das obrigações, o CTN, nos art. 114 e ss, estipula as hipóteses de incidência de cada uma.
- Deixa bem claro o legislador que cada obrigação tem o seu conteúdo, não havendo que se confundir o objeto da obrigação principal com o da obrigação acessória.
- Essa certeza não impede, entretanto, que algum dos aspectos inerentes à hipótese de incidência da obrigação acessória dependa de elementos constitutivos da obrigação principal. É o que ocorre no caso aqui tratado, em que o aspecto material do fato gerador da obrigação acessória depende da apuração do aspecto material (imposto devido) da obrigação principal.
- A data final para a entrega da DITR/2000, fixado pelo art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 75/2000, foi 29 de setembro daquele ano, não tendo ocorrido prorrogação desse prazo.
- A exigência da multa está prevista no art. 7.º e 9º da Lei nº 9.393/96.
- No caso em exame, não se discute o fato de a entrega da DITR/2000 ter ocorrido fora do prazo legal. Não obstante, necessário se torna apurar o quantum devido do imposto para que seja possível quantificar o valor da multa devida na entrega.
- Com a entrada em vigor da Lei n.º 9.393, de 1996, o ITR passou a ser tributo lançado por homologação, no qual cabe ao sujeito passivo apurar o imposto e proceder ao seu pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme disposto no artigo 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro 1966, o Código Tributário Nacional – CTN.
- O lançamento de ofício no caso de informações inexatas encontra amparo no art. 14 da Lei nº 9.393/1.996, o qual também prevê a exigência da multa, decorrente do descumprimento de obrigação principal, cabível no procedimento de ofício.

- Cabe mencionar que a multa prevista no § 2º do art. 14, decorrente de descumprimento da obrigação principal, não se confunde com aquela prevista nos arts. 7º e 9º, todos da Lei nº 9.393/96, que estipula a multa aplicável no caso de descumprimento de obrigação acessória, que é objeto do presente processo.
- O valor da multa por atraso na entrega da DITR depende do valor do imposto devido. Imposto devido é aquele previsto na norma jurídica tributária, que estabelece a hipótese de incidência do tributo, elencando todos os seus aspectos ou critérios: material, pessoal, espacial, temporal e quantitativo.
- É necessário determinar-se, então, se imposto devido é aquele calculado pelo contribuinte na Declaração ou o apurado pela administração tributária, nos termos do caput do art. 14 da Lei nº 9.393/96.
- Como o conceito de imposto devido é aquele apurado conforme o que prevê a hipótese de incidência do tributo, forçoso reconhecer que o valor apurado pela fiscalização (que visa justamente ajustar o que foi informado pelo contribuinte àquilo que dispõe a legislação tributária) é o que deve compor a base de cálculo da multa devida por atraso na entrega na Declaração. Não há outro entendimento possível, até porque o procedimento fiscal efetuado com base no art. 14 da Lei nº 9.393/96 atesta “subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas”.
- A DITR apresentada pelo contribuinte foi objeto de procedimento de malha, sendo que a impugnação apresentada no âmbito do processo nº 13227.000641/2004-93 já foi julgada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ Recife, mediante Acórdão nº 11-19.339, de 22 de junho de 2007, que decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento.
- O julgamento do presente processo em nada prejudica o contribuinte, no que atine à suspensão do crédito tributário. Qualquer redução que venha a ser promovida no valor do imposto devido ensejará a redução do valor da multa, podendo o impugnante solicitar, inclusive, o julgamento de seu recurso por dependência.
- O impugnante menciona o fato de haver sido aplicada a multa por atraso na entrega de declaração de outro contribuinte, calculada com base no valor apurado na DITR. A menção não tem qualquer pertinência com o presente processo, devendo ser lembrado que não se sabe se o caso mencionado pelo impugnante foi objeto de procedimento de malha. De qualquer forma, conforme já explanado, a multa aplicada no presente processo encontra-se dentro da moldura legal, devendo ser tida como procedente.
- Desta forma, conclui-se que, para a hipótese ventilada pelo contribuinte, não existe previsão legislativa que permita a anistia (CTN, art. 180), não estando o julgador autorizado, portanto, a afastar a aplicação da penalidade.

Cientificado do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 11/08/2020 (115), o Contribuinte, em 24/08/2020 (fl. 117), ofereceu as contrarrazões de fls. 118/127.

O Sujeito Passivo reitera as razões suscitadas em seu recurso voluntário e, com base nos fundamentos suscitados na decisão recorrida, requerer a manutenção do julgado desafiado.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas contrarrazões tempestivas.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito à **base de cálculo da multa por atraso na entrega da Declaração do ITR**.

A decisão recorrida deu provimento ao recurso voluntário, cancelando, desse modo, o lançamento, tendo em vista o entendimento de que a base de cálculo da multa por atraso na entrega da DITR corresponderia ao imposto informado na declaração intempestiva, por inexistir previsão legal no sentido de que corresponda ao valor do imposto constituído em lançamento de ofício.

A Fazenda Nacional, em suas razões recursais, defende a manutenção do lançamento por entender que o valor apurado pela fiscalização, que visa ajustar o que foi informado pelo contribuinte àquilo que dispõe a legislação tributária, é o que deve compor a base de cálculo da multa devida por atraso na entrega na Declaração.

O Contribuinte, com base nos argumentos manifestados em sede de recurso voluntário, requer a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

De se ressaltar que a matéria que aqui se discute foi objeto de inúmeras manifestações por este Colegiado. Ressalte-se ainda que o entendimento desta Câmara Superior de Recursos – CSRF sobre esse tema vai ao encontro do que restou decidido no julgado recorrida.

Nesse sentido, peço licença pra transcrever trecho do voto proferido pela Ilustre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, no acórdão 9202-005.613, adotando seus fundamentos como minhas razões de decidir:

De acordo com o art. 9º da Lei no 9.393, de 1996, a entrega do DIAT fora do prazo estabelecido sujeita à multa prevista no art. 7º da mesma lei que dispõe in verbis:

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 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

como interpretar que o legislador iria instituir uma base de cálculo de multa, já fazendo previsão de que o valor declarado pelo contribuinte encontra-se incorreto e que a multa pela declaração seria consubstanciada em base atribuída pela fiscalização.

Para chegar a esse entendimento, basta-nos analisar sistematicamente os dispositivos, ou seja, ao estabelecer a multa pelo atraso na entrega da declaração, estabeleceu o legislador que deve o sujeito passivo pagar uma multa, e estabeleceu esse valor sobre o valor devido. O único valor devido nesse momento é o declarado pelo contribuinte em sua DITR.

Tanto o é que, eventuais diferenças de ITR apuradas em procedimento de fundamento legal dispositivo posterior, qual seja o art. 14 da Lei no 9.393, de 1996:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei no 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Da leitura dos dispositivos acima, podemos constatar que no caso de falta de entrega da DITR ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, procederá a autoridade fiscal ao lançamento do imposto acrescido da multa de ofício aplicável aos demais tributos federais, ou seja, aquela prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Isto posto, conclui-se que a multa por atraso na entrega da DITR aplica-se apenas quando a declaração for entregue espontaneamente (antes do procedimento de ofício) e sobre o valor do imposto devido apurado pelo contribuinte.

Neste ponto, deixou claro o acórdão recorrido que a contribuinte entregou com atraso a DITR/1999, em 28/03/2001 (vide Auto de Infração à fl. 13), pois a Instrução Normativa no 88, de 20 de julho de 1999, expedida pela Secretaria da Receita Federal, estipulou como data limite para a entrega o dia 30/09/1999 (art. 1º), fato este incontestado.

Face o exposto, entendo correta a interpretação dada pelo acórdão recorrido, que delimitou como base de cálculo da multa pelo atraso na declaração o valor declarado pelo contribuinte e não o suposto valor a ser lançado pela autoridade fiscal.

Ressalte-se, contudo, que o entendimento aqui esposado não conduz à conclusão de que o lançamento tenha de ser cancelado, como entendeu a Turma *a quo*, mas de que a base de cálculo da multa seja ajustada, considerando-se o valor declarado pelo Contribuinte.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para limitar a base de cálculo da multa ao valor informado na DITR pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho

Voto Vencedor

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto do Ilustre Conselheiro Relator apenas no que tange à sua conclusão, no sentido de **dar provimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**. No entender desta Conselheira, o resultado correto, conforme o conteúdo do recurso, deve ser no sentido **de negar provimento ao apelo**, conforme será demonstrado.

Trata-se de multa por atraso na entrega da DITR/2000, cobrada com base no valor apurado em lançamento de ofício.

O Colegiado recorrido deu provimento integral ao Recurso Voluntário, defendendo que a base de cálculo correta seria o valor declarado pelo Contribuinte. Nesse passo, embora o voto condutor do acórdão recorrido não o mencione expressamente, a decisão foi pelo cancelamento do lançamento, eis que este era o pedido deduzido no Recurso Voluntário.

A Fazenda Nacional, por sua vez, em seu Recurso Especial limita-se a rechaçar a base de cálculo defendida no acórdão recorrido e pede que o lançamento seja mantido conforme decisão de primeira instância, ou seja, com base no valor apurado no lançamento de ofício.

Assim, de plano constata-se que a Fazenda Nacional parte de premissa equivocada, qual seja, a de que o Colegiado recorrido não cancelou o lançamento mas apenas reduziu a base de cálculo da multa, do valor apurado no lançamento de ofício para o valor declarado pelo Contribuinte. Tanto é assim que suscitou apenas a questão da base de cálculo da multa, indicando paradigma somente para esta matéria, e assim situou a divergência jurisprudencial:

5. Assim, verifica-se a clara divergência jurisprudencial no tocante a melhor interpretação a ser dado pelo artigo 9º c/c 7º, da Lei no. 9.393/96, eis que:

- a) tanto o v. acórdão ora recorrido, como o paradigma apontado versa sobre o mesmo tema, a saber, a base de cálculo da multa por atraso na DITR;
- b) ocorre que, de um lado, o v. acórdão ora recorrido sustenta que a multa deve tomar como base de cálculo o valor do imposto devido ali declarado;
- c) diferentemente, o paradigma acima é claro em assentar que a base de cálculo é o imposto devido e não o imposto declarado como devido.”

Com base na premissa adotada, o único pedido da Fazenda Nacional é no sentido de que se restabeleça o que foi decidido em primeira instância, que corresponde exatamente à manutenção da exigência com base no valor apurado no lançamento de ofício. Confira-se o pedido:

III – DO PEDIDO

23. DIANTE DO EXPOSTO, a União (Fazenda Nacional) requer seja CONHECIDO e PROVIDO o presente Recurso Especial de Divergência, a fim de reformando o v. acórdão ora recorrido, ser restaurada a r. decisão de 1ª instância.

Como se pode constatar, o Recurso Especial da Fazenda Nacional não suscita a rediscussão do cancelamento do lançamento, tampouco apresenta pedido alternativo, no sentido de que a multa fosse restabelecida com a base de cálculo correspondente ao valor declarado pelo Contribuinte. Obviamente que este constituiria pedido alternativo a um pleito mais amplo, no sentido de se reverter o próprio cancelamento do lançamento. Muito pelo contrário, o único pedido constante do Recurso Especial é no sentido de que seja rechaçada a base de cálculo representada pelo valor declarado, adotando-se o valor apurado no lançamento de ofício.

Nesse contexto, não há como concluir-se que a aplicação da base de cálculo rechaçada no Recurso Especial resultaria em dar-lhe provimento parcial, eis que, repita-se, não houve pedido alternativo e sim um único pedido, no sentido contrário à base de cálculo adotada pelo ora Relator.

Assim, o provimento parcial do Recurso Especial para restabelecer o lançamento adotando-se a base de cálculo menor, exatamente aquela rechaçada no Recurso Especial – como entendeu o ora Relator – somente seria possível se este pleito constituísse uma alternativa a um primeiro pedido, mais amplo, no sentido de se reverter o cancelamento do lançamento e restabelecê-lo com a base de cálculo majorada. Nesse caso, faria todo o sentido o provimento parcial, acolhendo-se como base de cálculo o imposto declarado pelo Contribuinte, como alternativa à reversão do cancelamento do lançamento, que resultaria na exigência da multa tal como fora lançada, com a base de cálculo majorada.

Entretanto, o Recurso Especial não menciona qualquer outro pedido que não a substituição da base de cálculo, do valor declarado pelo valor lançado, registrando-se ainda que um eventual pedido alternativo – restabelecimento da multa, ainda que com a base de cálculo no valor declarado pelo Contribuinte, ao invés do seu cancelamento – demandaria a indicação de paradigma nesse sentido.

Diante do exposto, entendo que ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser negado provimento.

(assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo