



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10930.001558/2005-88
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-009.604 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 24 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NELIO NILTON NIERO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

EXERCÍCIO: 2001

ITR. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO. VALOR DECLARADO.

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 conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão 2401-007.040, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: base de cálculo da multa por atraso na entrega da DITR - valor do imposto constituído no lançamento de ofício ou valor do imposto informado na declaração. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam ao presente julgamento:

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO FISCAL. BASE DE CÁLCULO DA PENALIDADE. IMPOSTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE.

A multa pela entrega em atraso da Declaração do ITR tem por base de cálculo o valor do imposto declarado pelo contribuinte, e não o imposto devido apurado em procedimento de ofício.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa por atraso na entrega da declaração de ITR, relativa ao exercício de 2001, ao valor mínimo de R\$ 50,00.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- conforme paradigma 303-33.334, a multa por atraso incide sobre o imposto devido e não sobre o imposto declarado;
- 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;
- a DITR apresentada pelo contribuinte foi objeto de procedimento de malha, sendo que a impugnação apresentada no âmbito do processo n.º 13227.000213/2005-41 já foi julgada pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ Recife, mediante Acórdão n.º 11-17.217, de 23 de outubro de 2006, que decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do lançamento.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial da Fazenda Nacional 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 divergência na interpretação da legislação tributária, de modo que deve ser conhecido.

2 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 o valor do imposto constituído no lançamento de ofício ou o valor do imposto informado na declaração. No entender da decisão recorrida, a sanção tem por base o valor declarado e:

No caso em apreço, o Recorrente apurou na declaração do ITR entregue em atraso um imposto devido no montante de R\$ 59,29 (fl. 37 e 51/53). Assim, é cabível a redução da multa por atraso na entrega da declaração do ITR ao patamar mínimo de R\$ 50,00 (cinquenta reais), conforme preceitua a Lei n.º 9.393, de 1996.

Pelas razões expostas no relatório acima, a Fazenda Nacional discorda de tal entendimento.

Todavia, deve ser negado provimento ao apelo nobre da recorrente.

Com efeito, 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, como já dito, há uma penalidade específica - multa de ofício de 75%.

E os arts. 7º e 9º da Lei 9393/96, abaixo transcritos, são 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.

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 Amaro 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 subordine¹.

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

¹ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 14. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 509.

"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:

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.

(CSRF, Número do processo 10166.012190/2005-91, Data da sessão 10/05/2016, Relator(a) GERSON MACEDO GUERRA, acórdão 9202-003.966, por unanimidade)

.....
Ementa(s)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2001

ITR. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DITR. BASE DE CÁLCULO. VALOR DECLARADO.

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.

(CSRF, Número do Processo 10183.005795/2005-18, Data da Sessão 18/12/2019, Relator(a) JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI, acórdão 9202-008.495, por unanimidade)

Em sendo assim, entendo que deve ser negado provimento ao recurso.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

³ SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 510.