



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10930.004348/2005-41
Recurso nº 338.197 Voluntário
Acórdão nº **2101-00.600 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2010
Matéria ITR
Recorrente ADALBERTO LUIZ NERO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

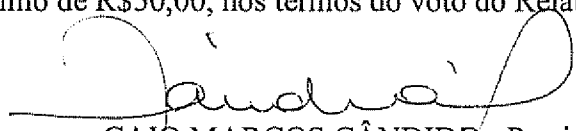
Exercício: 2001

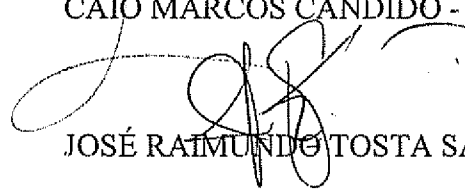
MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE DO ART. 138 DO CTN. A entrega intempestiva da declaração do ITR, depois da data limite fixada pela Receita Federal, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional. A base de cálculo é o imposto devido apurado na DITR intempestiva.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa por atraso da entrega da DITR ao seu valor mínimo de R\$50,00, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Relator

EDITADO EM: 24 SET 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, José Raimundo Tosta Santos, Odmir Fernandes, Goncalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka e Ana Neyle Olimpio Holanda.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que pretende a reforma do Acórdão nº 11-17.208, proferido pela 1ª Turma da DRJ de Recife (fls. 24/30), que, por unanimidade de votos, julgou procedente a exigência da multa por atraso na entrega da DITR do exercício de 2001 (fl. 10), no valor de R\$ 3.668,50. A apresentação da referida declaração ocorreu em 14/10/2003, ou seja, com vinte e cinco meses de atraso.

Em sua peça recursal, às fls. 35/42, o recorrente reporta-se às questões suscitadas em sede de impugnação.

Argumenta que, sem qualquer manifestação do poder público, espontaneamente apresentou a DITR, protegido de forma inequívoca pelo disposto no artigo 138 do CTN.

Aduz que o lançamento foi efetuado com base de cálculo errada, desconsiderado o imposto devido por ele apurado e que, em flagrante ilegalidade, desrespeitou o estabelecido no artigo 7º da Lei 9.393, de 1996, utilizando o valor lançado em procedimento de ofício que foi impugnado no processo 10240.000392/2005-51, que se encontra pendente de julgamento.

Colacionou doutrina e jurisprudência para robustecer a sua argumentação.

É o relatório

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

De acordo com os artigos 113 e 115 do CTN, adiante reproduzidos, a apresentação da DITR tem natureza acessória, formal e autônoma, pois não tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade, mas prestar informações de natureza tributária para o Fisco (obrigação de fazer):

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória:

§ 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. (g.n).

Art. 115 Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Na parte do trabalho denominado “Projeto Integrado de Aperfeiçoamento da Cobrança do Crédito Tributário”, de Aldemário Araújo Castro, Procurador da Fazenda Nacional, demonstra que a denúncia espontânea não abrange a penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação acessória:

Com efeito, o objetivo da denúncia espontânea, conforme explícita previsão legal, é afastar a responsabilidade por infração contida na composição do crédito tributário impago. Quando o tributo não é pago em tempo hábil gera um crédito com, pelo menos, os seguintes componentes: PRINCIPAL – tributo, MULTA – penalidade pecuniária e JUROS DE MORA. A denúncia espontânea afasta justamente a parte punitiva e mantém, com toda sua intensidade quantitativa, o PRINCIPAL – tributo. Esta estrutura de débito, a única referida no citado artigo 138 do CTN, obviamente só existe no caso de descumprimento de obrigação tributária principal.

O descumprimento de obrigação tributária, não contemplado explicitamente no art. 138 do CTN, gera um débito com a seguinte estrutura: PRINCIPAL – multa (penalidade pecuniária) e MULTA – inexistente. Assim, não há como afastar a parte punitiva do crédito, simplesmente porque ela não existe. Em suma, a denúncia espontânea não afeta o PRINCIPAL do débito, e este, na obrigação principal decorrente do descumprimento de obrigação acessória é justamente a multa.

Uma última ponderação parece ratificar estas considerações. Admitir a denúncia espontânea para o descumprimento de obrigação acessória significa negar, em regra, a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não-fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada, a qualquer tempo, justamente a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. O raciocínio seria o seguinte: apresento a declaração quando quiser, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a apresentação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência da intempestividade, salvo ação fiscal extremamente improvável. (grifos acrescentados)

O Superior Tribunal de Justiça - STJ vem também decidindo no sentido de que, no caso de infração formal (inobservância de obrigação acessória), sem qualquer vínculo

com o fato gerador de tributo, não se aplica o instituto da denúncia espontânea, conforme se verifica das ementas dos acórdãos ou partes delas a seguir transcritas:

TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA MORATÓRIA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA.

1 – O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é ato puramente formal, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, e como obrigação acessória autônoma não é alcançada pelo art. 138 do CTN, estando o contribuinte sujeito ao pagamento da multa moratória prevista no art. 88 da Lei nº 8.981/95.” (RESP nº 246.960/RS – Rel. Min. PAULO GALLOTTI)

TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA - MULTA - PRECEDENTES.

1 A entidade “denúncia espontânea” não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a Declaração do Imposto de Renda.

2 As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. Precedentes.” (ERESP nº 246.295/RS e AGRESP nº 258.141 – Rel. Min. JOSÉ DELGADO).

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – ENTREGA SERÔDIA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 113 E 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – OCORRÊNCIA – ARTIGO 88 DA LEI Nº 8.981/95 – APLICAÇÃO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NOTÓRIA.

A entrega intempestiva da declaração de imposto de renda, depois da data limite fixada pela Receita Federal, amplamente divulgada pelos meios de comunicação, constitui-se em infração formal, que não se confunde com a infração substancial ou material de que trata o art. 138, do Código Tributário Nacional.

A par de existir expressa previsão legal para punir o contribuinte desidioso (art. 88 da Lei nº 8.981/95), é de fácil inferência que a Fazenda não pode ficar à disposição do contribuinte, não fazendo sentido que a declaração possa ser entregue a qualquer tempo, segundo o arbítrio de cada um. (RESP nº 289.688/PR - Rel. Min. FRANCIULLI NETTO)

Nesse mesmo diapasão também têm sido as recentes decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, conforme se constata das partes das ementas dos acórdãos a seguir transcritos:

IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - o instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato

gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN. (Ac. CSRF/01-02.952).

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – A natureza jurídica da multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda, não se confunde com a estabelecida pelo art. 138 do CTN, por si, tributária. As obrigações formais ou acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo dispositivo citado. (Ac. 105-13.745).

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS – A entrega da declaração deve respeitar o prazo determinado para a sua apresentação. Em não o fazendo, há incidência da multa estabelecida na legislação. Por ser esta uma determinação formal de obrigação acessória autônoma, portanto, sem qualquer vínculo com o fato gerador do tributo, não está albergada pelo art. 138, do Código Tributário Nacional. (Acs. nºs 106-12.900 e 106-12.919).

Por outro lado, entendo que a base de cálculo da multa por atraso é o valor do imposto devido apurado na declaração intempestiva, indicado à fl. 14 (R\$43,88). A apresentação desta é que ensejou a aplicação da penalidade pecuniária em comento. Confira-se o que dispõe os artigos 7º e 9º da Lei nº 9.393, de 1996:

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.

A 2ª Turma da CSRF, em votação unânime, no julgamento referente ao processo de nº 10930.001545/2005-17, acórdão 9202-00.280, proferido em 22 de setembro de 2009, assentou o seguinte entendimento:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR

Exercício: 2001

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

Por falta de previsão legal para a imposição de multa por atraso na entrega da DIAC sobre o valor lançado de ofício, tal multa tem por base de cálculo o valor do ITR devido, informado na declaração

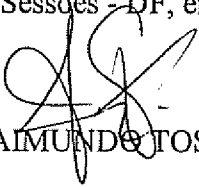
Lançamento Especial Provido.

Por fim, cumpre observar que as alterações efetuadas pela fiscalização na DITR original, no exercício da sua atividade homologatória, em nada se relacionada com a infração apontada no lançamento em exame, até porque o imposto lá apurado está sujeito à multa de ofício de 75% (setenta e cinco) por cento.

Com efeito, não se pode classificar este processo – que trata da exigência de penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória – como reflexo daquele, a exigir a reunião dos processos para julgamento simultâneo, pois não dependem dos mesmos elementos de prova. Por tal motivo, entendo que o julgamento do recurso voluntário em exame não deve ser sobrestado ou vinculado à solução que for dada no processo que trata da apuração de ofício do ITR.

Em face ao exposto, dou parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa por atraso na entrega da DITR do exercício de 2001 ao seu valor mínimo de R\$50,00 (cinquenta reais).

Sala das Sessões - DF, em 28 de julho de 2010


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS