



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

Processo n° 11020.001031/2004-06
Recurso n° 138.127 Voluntário
Matéria IMPOSTO TERRITORIAL RURAL
Acórdão n° 303-35.399
Sessão de 19 de junho de 2008
Recorrente TRANSPORTES PALAVRO LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 1999

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/1999.

Descumprimento do prazo estipulado pela IN/SRF 88/1999.

JUROS DE MORA.

Devidos, nos termos das Súmulas nºs 7 e 4, do 3º Conselho de Contribuintes.

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 (fl. 18), no qual o recorrente foi intimado a recolher a multa no montante de R\$598,40, em virtude do atraso na entrega da Declaração do imposto Territorial Rural – DITR., exercício 1999.

Ciente do auto de infração (AR – fl. 19), o contribuinte apresentou tempestiva impugnação, na qual em síntese aduz (fls. 01/02):

O imposto devido foi pago integralmente, assim como os documentos foram entregues a fiscalização fazendária;

O atraso na entrega da Declaração não acarretou em nenhum prejuízo ao Estado e a cobrança da multa promove o enriquecimento ilícito deste. Para corroborar seu argumento cita jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxa do Estado de São Paulo;

A multa cominada em 17% (dezesete por cento) tem caráter confiscatório;

A Constituição Federal veda o confisco, conforme seu inciso IV do artigo 150;

A aplicação da multa percentual de 17 % (dezesete por cento) é inconstitucional, ainda que seja prevista em lei;

Não pode haver a exigência de juros acima de 1% ao mês, bem como sua cumulação com a taxa SELIC.

Por fim, requer a procedência da impugnação, com conseqüente desconstituição do Auto de Infração.

Instruem a impugnação cópias dos seguintes documentos: Instrumento Particular de Alteração e Consolidação Contratual (fls. 07/16), Procuração (fl.17), Auto de Infração (fl.18); AR (fl. 19).

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande, esta entendeu pela procedência do lançamento (fls.25/29), nos termos da seguinte ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 1999

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”

2



Ciente do indeferimento (AR – fls. 32), o contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário, instruído por documentos de fls. 46/50, no qual reitera os argumentos de sua peça impugnatória e acrescenta que não pode prosperar a multa, visto o instituto da denúncia espontânea, disposto no art. 138 do CTN.

Para corroborar seus argumentos colaciona respeitável jurisprudência do Tribunal Regional da 4ª Região e do Conselho dos Contribuintes.

À fl. 52 consta a informação da dispensa da apresentação arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário em razão da exigência fiscal ser inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, em 23 de abril de 2008, constando numeração até às fls. 52, 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.

No tocante ao arrolamento de bens e direitos efetuado, consigne-se que este não é mais exigido como condição para seguimento do recurso voluntário, haja vista o que dispõe o Ato Declaratório nº 9, de 05/06/07, com fulcro na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976 do STF.

A exigência do presente processo, refere-se à multa por atraso na entrega da Declaração do ITR/1999.

Aduz o contribuinte tanto em seu recurso voluntário, quanto em sua impugnação, que a multa contida no auto de infração não pode prosperar, devido o caráter confiscatório da multa e que o instituto da denúncia espontânea exclui os juros e a mora.

De plano, consigno que deixarei de analisar a alegação de inconstitucionalidade, em função de alegada violação ao princípio do não confisco (fls.42/43), posto que não compete discussão sobre tal assunto nesta esfera administrativa, já que se trata de atribuição reservada ao Poder Judiciário, nos termos do inciso I, "a" e III, "b", do artigo 102 da Constituição Federal.

Quanto aos juros de mora, trata-se de questão sumulada no âmbito do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

"Súmula 3º CC nº 7 – São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

"Súmula 3º CC nº 4 – A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal."

Analisemos agora o objeto do auto de infração, qual seja, a multa pelo atraso da Declaração. Quanto a este aspecto, 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.

§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.

4



§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 115¹, 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 constrangidos 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.

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,

¹ 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.

vezes sem conta, seu inadimplemento ensejar multas não infirma esta asserção. Vejamos.

Os deveres instrumentais, sobre nascerem com os atributos inerentes ao nível eficazial médio (não necessitando, portanto, para se tornarem exigíveis, de qualquer ato administrativo ulterior), uma vez descumpridos, jamais atingem o grau eficazial máximo. Esta característica não passou despercebida à argúcia de Paulo de Barros Carvalho, quando, demoradamente, se debruçou sobre a decadência e a prescrição tributárias.² 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 eficazial médio”.³

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.

(...)

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.”

² Decadência e Prescrição, São Paulo, Resenha Tributária, 1976, pp. 87 e ss.

³ Idem, ibidem, p. 99

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 à fl. 38 de sua impugnação “Recapitulando a ação da recorrente, tem-se que essa apresentou a destempe a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR. (...)”.

Deste modo, observa-se da cópia do Auto de Infração, constante à fl. 18, que a entrega da Declaração se deu em 08/02/2001, fato que, repita-se, o contribuinte não refutou. Ocorre que, a data limite para entrega da DITR/1999, se deu em **30/09/1999**, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº. 88/99, de 20 de julho de 1999.

“Instrução Normativa SRF nº. 088, de 20 de julho de 1999

Fixa prazo para a entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR, relativa ao exercício de 1999, e dá outras providências.

(...)

Entrega da DITR

Art. 1º Fixar, para o período de 1º a 30 de setembro de 1999, o prazo de entrega da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – DITR, do exercício de 1999, a ser apresentada pelo contribuinte do correspondente imposto, pessoa física ou jurídica.

§ 1º A DITR poderá ser entregue, observado o disposto no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 042, de 19 de abril de 1999:

- I – por meio da Internet, neste endereço;*
- II - em formulário ou disquete, nas unidades administrativas da Secretaria da Receita Federal ou nas agências bancárias autorizadas;*
- III – em formulário, nas agências de correio e lojas franqueadas da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafo – ECT.*

§ 2º No caso de entrega por meio da INTERNET, o prazo de recepção terminará às vinte horas do dia 30 de setembro.

7



(...)

Nestes termos, tendo em vista inclusive o reconhecimento do contribuinte quanto à entrega a destempo da Declaração do ITR/1999, deve ser mantida a autuação, por conseguinte, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Sala das Sessões, em 19 de junho de 2008


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator