



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13215.000037/2005-87
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.183 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de outubro de 2020
Recorrente CLEDSON VALE AMORIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2000

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 dar-lhe provimento parcial para que a multa por atraso na entrega da DITR seja calculada com base no valor do imposto declarado.

(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 (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo sujeito passivo, em face do acórdão 2102-00.635, de recurso voluntário, e que foi parcialmente 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. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Nada obsta a exigência simultânea de multa por falta/atraso na entrega da declaração e de multa de ofício visto que se referem a diferentes infrações cometidas.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Neste tocante, em seu recurso especial, o sujeito passivo basicamente alega que:

- é incabível a cobrança concomitante de multa de ofício com multa por atraso na entrega da declaração.

Diante da apresentação dos acórdãos paradigmas 2202-00.783 e 2202-00.779, o recurso foi parcialmente admitido para rediscussão do cálculo da multa por atraso na entrega da DITR, sendo inadmitida, inclusive em reexame de admissibilidade, a tese relativa à área de preservação permanente.

A Fazenda Nacional foi intimada do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais afirma que o recurso deve ser desprovido.

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. A propósito da tese de impossibilidade de concomitância da multa de ofício com a multa anteriormente referida, verifica-se que o recurso foi admitido apenas naquele ponto, sendo incabível decidir-se sobre a alegada inviabilidade de concomitância.

Esclareça-se, a propósito, que o despacho de admissibilidade do presidente da câmara recorrida é definitivo, nos termos do § 3º do art. 68 do Regimento Interno do CARF.

Pois bem, neste tocante, 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 bastante 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 "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)

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.

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

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, Numero 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, e ressalvada a delimitação da matéria submetida à apreciação deste Colegiado, o recurso especial do sujeito passivo deve ser parcialmente provido, para que a multa do presente lançamento seja calculada exclusivamente sobre o valor do imposto declarado. Diante de tal delimitação, é descabido cogitar-se do total cancelamento da multa. Por fim, e ao cabo, improcede a afirmação de que o valor máximo da multa seria de R\$50,00, pois esse é o seu valor mínimo, conforme art. 7º da Lei 9393/96 acima transcrito (multa “*não inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais)*”).

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e dar parcial provimento ao recurso especial do sujeito passivo, para determinar que a multa seja recalculada apenas sobre o montante do imposto declarado na DITR.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci