



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10825.000509/98-62
SESSÃO DE : 11 de julho de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343
RECURSO Nº : 122.287
RECORRENTE : MARIA HELENA NAPOLEONE CARDIA
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ITR/94

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Descabida a declaração, de ofício, da nulidade do lançamento eletrônico por falta da identificação, na Notificação de Lançamento, da autoridade autuante. Exegese dos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

VALOR DA TERRA NUA mínimo. Laudo não convincente. Não demonstra sequer as fontes de informação dos valores paradigmas utilizados para o cálculo do valor da terra nua do imóvel em questão.

MULTA DE MORA. Descabida a aplicação da multa de mora, de caráter punitivo, eis que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa até o trânsito em julgado administrativo.

JUROS DE MORA. Cabíveis os juros de mora, de caráter compensatório pela não disponibilização do valor devido à Fazenda Pública.


RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade da Notificação de Lançamento, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis, Hélio Gil Gracindo e Nilton Luiz Bartoli. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto ao VTN, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis, Hélio Gil Gracindo e Nilton Luiz Bartoli, e por unanimidade de votos, considerar descabida a multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 11 de julho de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

16 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN e CARLOS FERNANDO FIGUEREIDO BARROS.

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343
RECORRENTE : MARIA HELENA NAPOLEONE CARDIA
RECORRIDA : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP
RELATORA : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

A recorrente acima qualificada, proprietária do imóvel rural "Sítio Sinhá Moça", situado no município de Agudos/SP, com área total de 42,4 ha, cadastrado na SRF sob n.º 0759927-7, foi notificada do lançamento do Imposto Territorial Rural e Contribuições Sindicais do Trabalhador e do Empregador, num montante de 135,17 UFIR, relativo ao exercício de 1994.

Impugnou o feito, insurgindo-se basicamente contra o aumento do valor do ITR, que tornou-se fora da realidade de mercado, eis que o valor das terras não subiu daquela maneira, sendo que em algumas localidades foi até mesmo reduzido. Requereu a suspensão da exigibilidade dos tributos e informação detalhada sobre os critérios utilizados para a correção do Valor da Terra Nua.

Intimada a instruir os autos com Laudo Técnico de Avaliação, juntou o documento de fls. 43/45.

A decisão de Primeira Instância considerou o lançamento procedente, em decisão ementada da seguinte forma:

"ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

VALOR DA TERRA NUA MÍNIMO (VTNm)

O VTN declarado pelo contribuinte será rejeitado pela Secretaria da Receita Federal quando inferior ao VTNm/ha fixado para o município de localização do imóvel rural.

VTNm. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

O reajuste do VTNm não implica a majoração de tributo, mas sim a atualização monetária da base de cálculo.

VTNm. REDUÇÃO.

A autoridade julgadora poderá rever o VTNm, à vista de perícia ou laudo técnico, elaborado por perito ou entidade especializada, obedecidos os requisitos mínimos da ABNT e com ART, registrada no CREA.

ABP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. PROVA INSUFICIENTE.
O Laudo Técnico de Avaliação em desacordo com a NBR n.º 8799, de fevereiro de 1985, da ABNT, é elemento de prova insuficiente.”

Tempestivamente e com a comprovação da realização do depósito recursal, a contribuinte apresentou recurso voluntário em que alegou estar sendo invertido o ônus da prova, como se a contribuinte fosse o agente responsável pelo ato administrativo incompleto e imperfeito. Afirmou que o cerne da questão reside no fato de não terem sido observados os valores de mercado para o lançamento, que foi realizado com base em índices que corrigem o mercado financeiro, como se terras fossem papéis.

Insurgiu-se contra a afirmação da autoridade de primeira instância de que não teriam sido impugnados outros valores além do ITR, como se o VTN não fosse base para o cálculo de outros itens cobrados. Foi contestado o laudo anexado à impugnação mas não foi apresentado outro.

O lançamento, que estaria viciado por erro substancial que o tornaria nulo, deve ser revisto, com base no artigo 149, incisos VIII e IX do CTN. Entretanto, caso reste alguma dúvida protesta pela realização de diligência com o objetivo de carrear mais informações ao processo, já que as de obrigação do sujeito passivo, relativas ao valor da terra nua, não foram anexadas.


Insurgiu-se, ainda, contra a multa de mora de 20%, aduzindo que a Lei n.º 9.298/96 já reduziu para 2% o percentual máximo para multas por atraso no pagamento de bens ou serviços. Além disso, a cobrança dessa multa em conjunto com os juros de mora caracterizaria *bis in idem*.

Finalizou afirmando que, respondidas as indagações que faz com base no artigo 5.º, inciso XXXIV, alínea b, da Constituição Federal, chegar-se-á à conclusão de que a pretensão não procede.

Anexou o laudo de fls. 68/78.

No Demonstrativo de Consolidação para Pagamento à Vista de fl. 52 consta crédito tributário composto, além da receita dos impostos e contribuições constante na notificação, de multa e juros de mora.

Em cumprimento ao disposto no artigo 2.º do Decreto 3.440, de 25/04/2000, o Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes encaminhou os autos a este Conselho.

É o relatório. 

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

VOTO

Tomo conhecimento do recurso, que é tempestivo, está acompanhado do depósito recursal e trata de matéria de competência deste Colegiado.

Preliminarmente, devo abordar a questão da nulidade do lançamento em decorrência da falta de identificação do agente fiscal autuante na Notificação de Lançamento emitida por meio eletrônico, levantada por Conselheiros desta Câmara.

Importa esclarecer que tal notificação é emitida, em massa, eletronicamente, por ocasião do lançamento do ITR, não se tratando de revisão de lançamento e sim do próprio lançamento que, de acordo com o artigo 6.º da Lei 8.847/94, que vigorou até a edição da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, segue, a princípio, a modalidade de ofício.

Discordo da declaração, de ofício, da nulidade de tal lançamento.

Em primeiro lugar, de acordo com o artigo 59 do Decreto 70.235/72, são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Por outro lado, o artigo 60 do mesmo diploma legal dispõe que outras irregularidades, incorreções, e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio. Deduz-se, então, que o artigo 59 é exaustivo quanto aos casos em que a declaração de nulidade deve ser proferida.

Conclui-se, portando, que os requisitos constantes do artigo 11 daquele mesmo Decreto, entre os quais a identificação do agente, somente tornam nulo o ato de lançamento se este for proferido por autoridade incompetente ou se houver preterição do direito de defesa.

Ora, o presente caso não se consubstancia, de forma nenhuma, em cerceamento do direito de defesa, tanto é que a contribuinte apresentou as peças recursais, sabendo exatamente a quem iria procurar. Ademais, é público e notório qual a autoridade fiscal que chefia a repartição e que tem competência para praticar o ato de lançamento.

Em segundo lugar, a contribuinte sequer arguiu tal nulidade, o que corrobora a conclusão de que não se sentiu prejudicado com tal forma de lançamento. Não sendo caso de nulidade absoluta, ou seja, não sendo caso de cerceamento do

ANP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

direito de defesa ou de ato praticado por autoridade incompetente, trata-se de caso que deveria ser sanado se resultasse em prejuízo ao sujeito passivo, o que não se verificou.

Entendo que a anulação de ato proferido com vício de forma, prevista no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, somente deve ser realizada se demonstrado prejuízo para o sujeito passivo, o que deve por ele ser levantado. Tratar-se-ia, então, na prática, de saneamento do ato previsto no artigo 60 do Decreto 70.235/72. *In casu*, poder-se-ia afirmar que seria inclusive matéria preclusa, não arguida por ocasião da impugnação ao lançamento.

O argumento de que a Instrução Normativa n.º 94, de 24 de dezembro de 1997 deveria ser aqui aplicada também não me convence, haja vista que tal ato normativo é específico para **lançamentos suplementares**, decorrentes de revisão, efetuados por meio de autos de infração, o que não se aplica ao presente.

Mesmo que assim não fosse, é jurisprudência nesta Casa que tais atos não vinculam as decisões deste Colegiado. Com base neste mesmo argumento, rejeito também as alegações quanto à possível aplicabilidade do disposto no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 2, de 03/02/99, à presente lide.

Um terceiro ponto a ser considerado diz respeito à economia processual, que ficaria a léguas de distância a partir de uma decisão como a que ora questiono. Basta imaginar-se que a autoridade deveria proceder, dentro de cinco anos, conforme art. 173, inciso II, do CTN, a novo lançamento, ao qual provavelmente se seguiria nova impugnação, outra decisão, e outro recurso voluntário. A ninguém interessa tal acréscimo de custo: nem ao contribuinte e nem ao Estado.

O princípio da proporcionalidade, que no Direito Administrativo emana a idéia de que “as competências administrativas só podem ser validamente exercidas na extensão e intensidade proporcionais ao que seja realmente demandado para cumprimento da finalidade de interesse público a que estão atreladas” (MELLO, Celso Antonio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 9.ª ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 67) estaria sendo seriamente violado.

Finalizando, trago a decisão a seguir, que corrobora o exposto:

“TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 4.ª REGIÃO. Primeira Seção. Ementa: Embargos Infringentes. Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Art. 11 do Decreto 70.235/72. Falta do Nome, Cargo e Matrícula do Expeditor. Ausência de Nulidade.
1. A falta de indicação, no auto de notificação de lançamento fiscal expedido por meio eletrônico, do nome, cargo e matrícula do

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

servidor público que o emitiu, somente acarreta nulidade do documento quando evidente o prejuízo causado ao contribuinte.

2. No caso dos autos, a notificação deve ser tida como válida, uma vez que cumpriu suas finalidades, cientificando o recorrente da existência do lançamento e oportunizando-lhe prazo para defesa.

3. Embargos infringentes improvidos.”

Embargos Infringentes em AC n.º 2000.04.01.025261-7/SC. Relator Juiz José Luiz B. Germano da Silva. Data da Sessão: 04/10/00. D.J.U. 2-E de 08/11/00, p. 49.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

A contribuinte, em sua declaração, apresentou como base de cálculo para o ITR/94 um VTN inferior àquele mínimo estabelecido pela SRF por meio da Instrução Normativa n.º 16/95, em consonância com o que reza a Lei n.º 8.847, de 28/01/94, artigo 3.º, parágrafo 2.º.

Por este motivo, o lançamento foi efetuado com base no VTNm constante daquela Instrução. Ao proceder dessa forma, a autoridade realizou lançamento de ofício, modalidade explicitamente prevista para o tributo no artigo 6.º da Lei acima mencionada. Com efeito, conforme tal dispositivo:

“O lançamento do ITR será efetuado de ofício, podendo alternativamente, serem utilizadas as modalidades com base em declaração ou por homologação.”(grifo meu)

Vindo ao seu encontro, o artigo 18 do mesmo diploma legal preceitua que:

“Nos casos de omissão de declaração ou informação, bem assim de subvaliação ou incorreção dos valores declarados por parte do contribuinte, a SRF procederá à determinação e ao lançamento do ITR com base em dados de que dispuser.”

Ressalte-se que tais normas se coadunam perfeitamente com o disposto no artigo 149, inciso I, do CTN, ou seja, que o lançamento é efetuado de ofício quando a lei assim o determinar.

Para a atribuição do VTNm são consideradas as características gerais do município onde está localizada o imóvel rural. Sua fixação tem como efeito principal criar uma presunção *juris tantum* em favor da Fazenda Pública, invertendo o ônus da prova caso o contribuinte se insurja contra o valor de pauta estabelecido na legislação.

Adp

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

Nesse sentido, o parágrafo 4.º do artigo 3.º da Lei 8.847/94 estabelece que a autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o VTNm que vier a ser questionado pelo contribuinte.

Portanto, cabe ao contribuinte comprovar que o VTN do imóvel objeto do lançamento é inferior àquele estabelecido pela Secretaria da Receita Federal de acordo com o disposto no parágrafo 2.º do art. 3.º da Lei 8.847/94. E isto deve ser feito por meio de laudo que demonstre que o imóvel possui peculiaridades específicas que o distingue dos demais da região.

Por outro lado, reza o artigo 29 do Decreto n.º 70.235/72 que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora firmará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Entendo que laudo apto para a comprovação do VTN da propriedade em questão deve ser elaborado por profissional legalmente habilitado pelos Conselhos Regionais e Engenharia, Arquitetura e Agronomia e, de acordo com o disposto no artigo 1.º da Lei n.º 6.496/77, está sujeito à Anotação de Responsabilidade Técnica – ART.

Dele deve constar a metodologia aplicada para a avaliação, bem como os níveis de precisão adotados. O imóvel tem que estar caracterizado e individualizado, inclusive com o estado da propriedade objeto da avaliação. Como decorrência da vistoria, há necessidade de que fique caracterizada, também, a região em que está localizada a propriedade. Quanto à pesquisa de valores, precisam estar identificadas as fontes das informações adotadas. Obviamente, deverá referir-se à data da ocorrência do fato gerador do tributo.

In casu, o laudo apresentado não me convence. Não demonstra as fontes de informação dos valores paradigmas utilizados para o cálculo do valor da terra nua do imóvel em questão, entre outros requisitos.

A solicitação da realização de diligência deve ser negada, eis que não segue o disposto no artigo 16 do Decreto 70.235/72 e, a meu ver, é desnecessária, tendo em vista que a contribuinte não carrou ao recurso qualquer informação que denotasse a sua necessidade.

Quanto à multa de mora, entendo ser descabida a sua cobrança, eis que, conforme o art. 151, III, do CTN, a impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário suspende sua exigibilidade e, portanto, é alterada a data do

Adp

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

vencimento da obrigação para depois da notificação da decisão administrativa que transitará em julgado.

Importante ressaltar que as multas moratórias têm por objetivo punir pelo atraso no pagamento do tributo. É nesse sentido que se posiciona o Professor Sacha Calmon Navarro Coelho (In Comentários ao Código Tributário Nacional, Rio de Janeiro: Forense, 1998. Coordenação de Carlos Valder do Nascimento. p. 335), *in verbis*:

“Discute-se muito na doutrina a natureza jurídica da multa aplicada por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo. O ponto de interesse da *quaestio juris* está na discussão sobre se é punitiva ou ressarcitória a “multa moratória” (a que sanciona o descumprimento da obrigação principal). Vamos nos impor – pelo caráter limitado dessa dissertação – o dever de não adentrar a doutrina pátria e peregrina a respeito do assunto. Bastar-nos-á a ressonância da problemática na Suprema Corte brasileira. O debate, também ali, é sobre se a multa moratória tem caráter punitivo ou é indenização (civil).

O Ministro Cordeiro Guerra, louvando-se em decisão de tribunal paulista, acentua que as sanções fiscais são sempre punitivas, desde que garantidos a correção monetária e os juros moratórios. Com a instituição da correção monetária, qualquer multa passou a ter caráter penal, *in verbis*:

“A multa era moratória, para compensar o não pagamento tempestivo, para atender exatamente a atraso no recolhimento. Mas, se o atraso é atendido pela correção monetária e pelos juros, a subsistência da multa só pode ter caráter penal”.

Relatando no Recurso 79.625, sentencia que “não disciplina o CTN as sanções iscais de modo a estremá-la em punitivas ou moratórias, apenas exige sua legalidade.”

A multa moratória não se distingue da punitiva e não tem caráter indenizatório, pois se impõe para apenar o contribuinte, observa o Ministro Moreira Alves, seguindo Cordeiro Guerra, *in verbis*:

“Toda vez que, pelo simples inadimplemento, e não mais com o caráter de indenização, se cobrar alguma coisa do credor, este lago que se cobra a mais dele, e que não se capitula estritamente como

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

indenização, isso será uma pena...e as multas ditas moratórias...não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo”.

Concordamos com a Suprema Corte, pelos fundamentos tão bem sintetizados pelo Ministro Moreira Alves, de grande intuição jurídica.”

Ensina ainda o autor que “a multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento de dever legal, estatutário ou contratual). A indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa...A função da multa é sancionar o descumprimento de obrigações, deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em direito tributário, é o juro que recompõe o patrimônio estatal não recebido a tempo.”

Ora, se a impugnação transporta o vencimento da obrigação para o término do prazo para cumprimento da decisão administrativa definitiva, somente após esse lapso de tempo é que se pode falar em mora. Não havendo mora a ser penalizada, não cabe multa de mora, que somente poderá ser exigida se o crédito não for pago nos trinta dias seguintes à intimação da decisão administrativa que terá transitado em julgado.

Mais especificamente no caso do ITR, vale ressaltar que a legislação anterior à Lei 8.847/94, mais especificamente o Decreto n.o. 72.106/73, já garantia ao contribuinte a reclamação do lançamento sem multa, em seu artigo 33, *in verbis*:

“Art. 33. Do lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, contribuições e taxas, poderá o contribuinte reclamar ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, até o final do prazo para pagamento sem multa dos tributos.”

Por outro lado, é correta a aplicação dos juros de mora, uma vez que eles não se revestem do caráter de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, sendo compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário. Como já transcrito de Sacha Calmon, acima, têm caráter indenizatório. Hugo de Brito Machado, no mesmo diapasão, afirma que “os juros, embora denominados juros *de mora*, também não constituem sanção. Eles remuneram o capital que, pertencendo ao fisco, estava em mãos do contribuinte”. (In Mandado de Segurança em Matéria Tributária. 2.ª ed. Revista dos Tribunais: São Paulo, 1995, p. 164)

Tal posição é corroborada pelas disposições do Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/79, em seu artigo 5º, *in verbis*:

And

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 122.287
ACÓRDÃO Nº : 303-30.343

“Art. 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para excluir a aplicação da multa de mora enquanto não vencido o prazo para pagamento do crédito tributário, após o trânsito em julgado administrativo.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10825.000509/98-62

Recurso n.º 122.287

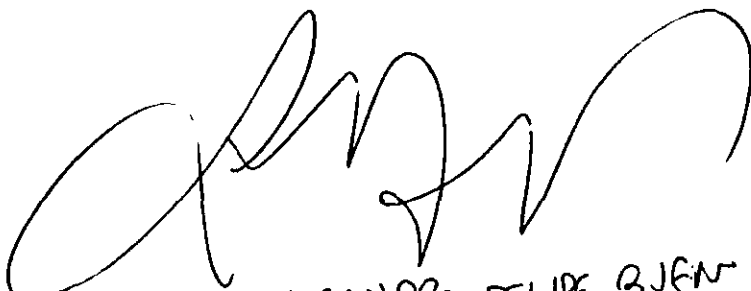
TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.343

Brasília-DF, 17, de setembro de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 16/10/2002


LEANDRO FELIPE BJEN
PEN IDE