



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

**Processo nº** : 10825.001569/2001-31  
**Recurso nº** : 134.197  
**Acórdão nº** : 303-34.015  
**Sessão de** : 24 de janeiro de 2007  
**Recorrente** : ESPÓLIO DE ANTONIO RIBAS  
**Recorrida** : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

**ITR. VALOR DA TERRA NUA. REVISÃO DO LANÇAMENTO.** A autoridade administrativa competente somente poderá rever o VTN questionado pelo contribuinte, com base em Laudo Técnico de Avaliação que demonstre a realidade fática do imóvel e que se reporte à data do fato gerador do lançamento questionado.

**VTN TRIBUTADO.** Atribuído conforme disposto na IN SRF 58/96, e não havendo qualquer prova de que tal valor não se coadune com a realidade do imóvel, não há como ser revisto o lançamento.

**MULTA E JUROS DE MORA.** Suspensa a exigibilidade do crédito tributário pela discussão em processo administrativo, o vencimento do mesmo ocorrerá em trinta dias após a data da ciência da decisão definitiva, nos termos do art. 160, do Código Tributário Nacional. Caso o contribuinte efetue o pagamento dentro desse prazo, não há que se falar em multa. Os juros, por significarem remuneração do capital, são devidos. Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a imposição da multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANELISE DAUDT PRIETO  
Presidente

NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Formalizado em: 12 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nanci Gama, Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro Sergio de Castro Neves.

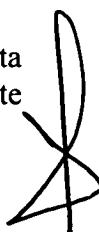
## RELATÓRIO

Trata-se de impugnação à Notificação de Lançamento do Imposto Territorial Rural – ITR, exercício de 1996, referente ao imóvel rural denominado “Fazenda Varjão”, localizado no município de Zacarias/SP, alegando o contribuinte, em síntese, que:

- i. o referido imóvel rural é inscrito no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA sob nº 61.607.927.1624-4, estando classificado com o mais alto grau de utilização e eficiência na exploração, o que o faz merecer do benefício estatuído em lei para o imóvel de grau máximo de aproveitamento, entretanto, no lançamento de 1.996 lhe “premiaram sua eficiência” com valor desarrazoado do valor devido, uma vez que o VTN está fora da realidade;
- ii. nos termos da Lei nº 8.847/94, artigo 3º, §1º, “o VTN é o valor do imóvel excluídos o valor dos seguintes bens incorporados ao imóvel”: construções, instalações e benfeitorias; culturas permanentes e temporárias; pastagens cultivadas e melhoradas; e florestas plantadas;
- iii. da forma como está lançado o ITR se verifica “uma lamentável confusão”, pois estão utilizando valores muito próximos de valor venal, como se VTN fossem, quando a lei é clara no sentido de que se deve retirar desse valor aqueles elencados no artigo 3º, §1º, da Lei 8.847/94;
- iv. além disso se estaria permitindo a repetição de tributação sobre tributação, já que sobre benfeitorias, pastagens artificiais, culturas, etc., já foi pago o imposto de renda, motivo pelo qual é inaceitável a exigência do ITR sobre bens incorporados.

Diante do exposto, requer o contribuinte pela revisão do lançamento, para o qual, acaso mantido, pede lhe seja fornecida informação detalhada sobre o valor lançado. Ao final, pleiteia pela realização de perícia para apuração do valor do imóvel.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal em Bauru esta proferiu despacho decisório (fls. 09) negando seguimento ao pleito do contribuinte



Processo nº : 10825.001569/2001-31  
Acórdão nº : 303-34.015

por entender que a impugnação fora apresentada de forma intempestiva, e que o caso não comporta a revisão de ofício prevista no artigo 149 do CTN.

Manifesta-se o contribuinte alegando a tempestividade de sua impugnação, uma vez que protocolizada em 27/09/01, já que o prazo para interposição de recurso se conta da data de vencimento da guia impugnada, no caso, dia 28/09/01.

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande/MS, a qual julgou procedente o lançamento, uma vez que o VTNm estimado para o município de localidade do imóvel em comento, consoante tabela publicada na IN/SRF nº 58/1996, foi de R\$ 1.071,88 por hectare, que serviu de base para apuração do ITR e contribuições no lançamento impugnado, em detrimento do valor declarado de R\$ 120.000,00.

Ainda segundo a r. decisão de primeira instância, o contribuinte poderia requerer a revisão dessa valoração por meio de laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica, ou profissional devidamente habilitado, acompanhado de ART e em consonância com as normas da ABNT, contudo, em que pese suas alegações, teria deixado de apresentar tal documento.

Presta informação detalhada sobre o valor lançado, fls. 24/25, conforme requerido pelo contribuinte.

Nega o pedido de realização de perícia, tendo por fundamento os artigos 14, 15 e 18 do Decreto nº 70.235/72.

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário, fls. 30/33, reiterando argumentos e pedidos já apresentados em sua Impugnação, ressaltando que o lançamento está viciado por erro substancial, tornando-o nulo, sem força para ser exigido, além de ter sido praticado 5 anos após a ocorrência do fato gerador.

Reafirma seu pedido de realização de diligência, uma vez que entende que as obrigações do sujeito ativo não foram apresentadas, quais sejam, comprovações dos motivos para que o VTN tivesse valor tão desarrazgado.

Ao final, alega que, ainda que fosse procedente o lançamento, a multa moratória de 20% (vinte por cento) do débito já atualizado, é muito onerosa e não condiz com a estabilização econômica, penalizando absurdamente o simples atraso no pagamento do tributo, além de estar caracterizada a cobrança “bis in idem” pela exigência também de juros de mora.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresenta Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, fls. 34 (documentos correspondentes às fls. 49/54 e 57/62).

Processo nº : 10825.001569/2001-31  
Acórdão nº : 303-34.015

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 62, última.

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.

A handwritten signature consisting of several intersecting and looping lines, likely representing a personal or professional identifier.

VOTO

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, e por tratar de matéria cuja competência é atribuída a este Eg. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Primeiramente, manifesto-me acerca das alegações do contribuinte quanto à imprescindibilidade da realização de perícia acerca dos fatos tratados nos autos, para consignar que o indeferimento ao pedido de perícia encontra previsão legal no artigo 18, do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

...

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)”

Nestes termos, não há que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que a decisão de primeira instância neste aspecto – o do Pedido de Perícia, encontra-se fundamentada e em consonância com os autos e legislação aplicável à matéria.

É de se rejeitar, ainda, acolhimento às alegações do contribuinte em seu aspecto preliminar, de que o lançamento seria nulo por ter sido formalizado 5 (cinco) anos após a ocorrência do fato gerador.

Com efeito, o lançamento se encontra resguardado pelo prazo previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

Nestes termos, se o fato gerador do lançamento do ITR/96 se deu em 01/01/96, o prazo final para que a Fazenda pudesse constituir o crédito tributário seria o dia 01/01/2002, já que o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial foi o dia 01/01/97, e o lançamento se constituiu em 08/08/2001, e dele tomou ciência o contribuinte em 11/08/01 (AR fls. 08), portanto, dentro do prazo previsto no artigo 173, I, do CTN.

Ultrapassadas estas questões preliminares, a questão de mérito diz respeito à revisão do VTN atribuído pela SRF ao imóvel em apreço, alegando o contribuinte ter havido super-avaliação do Valor da Terra Nua utilizado para fins de lançamento.

*Cabe ressaltar que a jurisprudência já firmada neste Conselho encontra-se pautada no sentido de que é de se reconhecer ao contribuinte o direito de impugnar o lançamento, ainda que tenha sido realizado com base nas informações por ele prestadas, uma vez que a lei assim o autoriza.*

Isto porque, como a Administração Pública, especialmente no exercício da atividade tributária, deve pautar-se pelo princípio da estrita legalidade, cinge-se na obrigação de retificar o ato administrativo, quando comprovadamente se fizer necessário. O Contencioso Administrativo não se exime de tal dever, e, além da finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública através da revisão dos mesmos, também deve adequar suas decisões àquelas reiteradamente emitidas pelo Poder Judiciário, visando basicamente evitar um possível posterior ingresso em Juízo, com o ônus que isso pode acarretar a ambas as partes.

Anote-se ainda que o Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes vêm, desde o início dos julgamentos do ITR, reconhecendo a imprecisão na fixação do VTN em todo o território nacional. Tanto é verdade que inúmeros julgados têm concedido aos contribuintes a retificação dos VTN's, adequando-os aos diversos laudos juntados nos processos respectivos.

Ressalte-se, entretanto, que a revisão do lançamento precisa encontrar respaldo em prova categórica, a fim de que seja reconhecido eventual erro cometido pela autoridade administrativa, sendo vedado a esta agir por mera presunção.

Figura-se nos autos a seguinte situação (valores em reais):



VTN/ha declarado	182,98
VTN/ha tributado	1.071,88
VTNm/ha atribuído pela IN/SRF nº 58/96	1.071,88

Vê-se, pois, que o VTN tributado para o imóvel em questão é exatamente àquele estipulado ao seu município pela Instrução Normativa SRF nº 58/96, e o contribuinte não apresentou qualquer documento que pudesse demonstrar que o VTN de seu imóvel difere de tal valor.

O intuito da apresentação de laudo técnico, possibilidade oferecida ao contribuinte que discordar do valor atribuído pela Receita Federal ao seu imóvel, é de que restem demonstradas as peculiaridades do imóvel que justifiquem sua valoração inferior aos demais imóveis do município, sendo que tal laudo deve ser emitido por profissional habilitado, e deve estar devidamente acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica – ART.

A apresentação do Laudo de Avaliação que atenda aos requisitos legais – possibilidade contemplada no parágrafo 4º, do artigo 3º, da Lei nº 8.847/94 (vigente à época do lançamento) – é condição indispensável para que o contribuinte possa questionar o valor atribuído pela SRF ao seu imóvel.

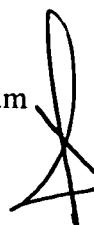
E o que se verifica dos autos é que o contribuinte não logrou êxito em apresentar laudo técnico capaz de rechaçar o VTN atribuído ao seu imóvel.

Concluo, pois, que não há nos autos elementos suficientes a refutar o VTN atribuído pela SRF ao imóvel em questão, diante do que resta prejudicada a revisão pleiteada pelo contribuinte, já que é vedado à Administração Tributária agir sob o comando de presunção.

No tocante à aplicação de juros e multa de mora, adoto as razões expendidas pelo ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira, no julgamento do Acórdão no 202-09.387, onde foi tratado tal assunto:

“Preliminarmente, tenho em que não se hão de adotar, para o deslinde da questão, em relação à multa de mora, os mesmos critérios na interpretação e aplicação da lei, aplicáveis aos juros de mora, salvo, obviamente, no que a lei dispuser expressamente a respeito.

Isso, tendo em vista que a doutrina e jurisprudência emprestam aos referidos institutos conceitos nitidamente distintos.



Assim é que os juros de mora têm caráter meramente moratório; fluem naturalmente com o decurso do tempo e até, adotando, por analogia, a regra do §2º do art. 1.536 do Código Civil, podem se contar “a partir da citação” (que, na área administrativa, corresponderia à notificação do lançamento), antes mesmo de a decisão condenatória passar em julgado.

Já a multa de mora é imposição de caráter punitivo e, como tal, exige indagação mais rigorosa, não podendo ser aplicada por extensão ou analogia.

Conforme extraímos sobre a matéria, “é uma sanção pela prática de ato ilícito, ato imperativo, fundado na faculdade discricionária da administração”. Deve, por isso, atender os requisitos essenciais de fundo e forma.

Rigorosamente, não se pode retirar o caráter de sanção à multa de mora, posto que afeta o patrimônio do infrator, tal como a multa pelas infrações a disposições tributárias.

E, nos ensinamentos do saudoso mestre Rubens Gomes de Souza, “encarada sob o ponto de vista do infrator, esta sanção administrativa tem, inquestionavelmente, caráter punitivo ou repressivo, e daí se justifica sua sujeição aos princípios gerais do direito criminal” (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional)”.

Paulo de Barros Carvalho, tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª. edição, Editora Saraiva, São Paulo, 1997, p. 337, discorre sobre as características distintivas entre a multa de mora e os juros moratórios:

“b) As multas de mora são também penalidades pecuniárias, mas destituídas de nota punitiva. Nelas predomina o intuito indenizatório, pela contingência de o Poder Público receber a destempo, com as inconveniências que isso normalmente acarreta, o tributo a que tem direito. ( ... )

c) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins

punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.”

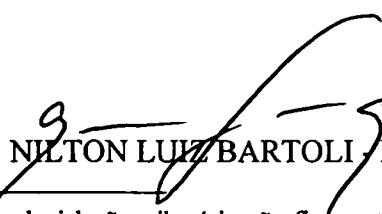
Assim, *in casu*, vez que, com a impugnação, e a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seu vencimento se transporta para o término do prazo assinalado para o cumprimento da decisão definitiva no processo administrativo, nos termos do artigo 160<sup>1</sup> do Código Tributário Nacional, somente há que se falar em mora se o crédito não for pago nesse lapso de tempo, a partir do qual se torna exigível.

Em não havendo vencimento desatendido, não se configura a mora, não sendo, portanto, cabível cogitar da aplicação de multa moratória, pois que não há mora a penalizar. Devendo, no entanto, a sua exigência ser cabível caso o crédito não seja pago nos trinta dias seguintes à intimação da decisão administrativa definitiva.

Por seu turno, entendo ser cabível a aplicação de juros de mora, vez que, tem-se não se revestirem os mesmos de qualquer vestígio de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, sim que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário, posição corroborada pelas determinações do artigo 5º do Decreto-lei n.º 1.736, de 20/12/79<sup>(2)</sup>

Isto posto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, tão somente para que seja excluída do lançamento a multa de mora.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

  
NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

<sup>1</sup> Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre 30 (trinta) dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

<sup>2</sup> “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.”