



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.083254/92-79
SESSÃO DE : 13 de maio de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713
RECURSO Nº : 125.288
RECORRENTE : PROMOTERS PARTICIPAÇÕES LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

ITR - BASE DE CÁLCULO - VALOR DA TERRA NUA mínimo
A base de cálculo do ITR/92 é o Valor da Terra Nua - VTN declarado pelo contribuinte. Entretanto, caso este valor seja inferior ao VTN mínimo - VTNm, este passará a ser o valor tributável, ficando reservado ao contribuinte o direito de provar, perante a autoridade administrativa, por meio de laudo técnico de avaliação, que preencha os requisitos fixados na NBR 8799/85 da ABNT e com ART devidamente registrado no CREA, que o valor declarado é de fato o preço real da terra nua do imóvel rural especificado. Nos presentes autos, o laudo apresentado pela recorrente, além de não estar acompanhado pela correspondente ART, não atende os requisitos previstos na norma da ABNT, razão pela qual deve ser mantido o VTNm, relativo ao município de localização do imóvel, fixado pela IN SRF n.º 86/93.

FRU E FRE - REDUÇÃO DO IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. Não há que se questionar o cálculo de redução do imposto, quando este foi feito de acordo com art. 8º do Decreto nº 84.685/80, que regulamenta a Lei nº 6.746/79, de 10 de dezembro de 1979, e com base nos dados da DITR/92.

NOTIFICAÇÃO. FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DO NOTIFICANTE. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

A falta de indicação do cargo ou função e da matrícula da autoridade lançadora, somente acarreta nulidade quando evidente o prejuízo causado ao notificado.

MULTA DE MORA - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - IMPUGNAÇÃO - A impugnação, e a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, transporta o seu vencimento para o término do prazo assinado para o cumprimento da decisão definitiva no processo administrativo. 2) 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 na aplicação de multa moratória, pois que não há mora a penalizar. Devendo, no entanto, a sua exigência ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

cabível caso o crédito não seja pago nos trinta dias seguintes à intimação da decisão administrativa definitiva.

JUROS DE MORA – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – IMPUGNAÇÃO - É cabível a aplicação de juros de mora, por 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 (art. 5º, Decreto-lei nº 1.736/79).

INCONSTITUCIONALIDADE. À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei ou ato normativo sob a alegação de inconstitucionalidade do mesmo, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, “a”, e III, “b”, da Constituição Federal.


Recurso a que se dá provimento parcial.

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 por vício formal, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis, Nanci Gama (Suplente), e Nilton Luiz Bartoli; no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a cobrança da multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, Paulo de Assis e Nanci Gama (Suplente) que davam provimento integral.

Brasília-DF, em 13 de maio de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO e ZENALDO LOIBMAN.

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713
RECORRENTE : PROMOTERS PARTICIPAÇÕES LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre a exigência do crédito tributário formalizado mediante a Notificação de Lançamento do ITR/92, fls. 13, emitida no dia 22/10/92, referente ao seguinte crédito tributário: Cr\$ 12.922.886,00 (doze milhões, novecentos e vinte e dois mil, oitocentos e oitenta e seis cruzeiros) de ITR, Cr\$ 23.139,00 (vinte e três mil, cento e trinta e nove cruzeiros) de Taxa de Cadastro, Cr\$ 236.383,00 (duzentos e trinta e seis mil, trezentos e oitenta e três cruzeiros) de Contribuição Parafiscal, Cr\$ 221.846,00 (duzentos e vinte e um mil, oitocentos e quarenta e seis cruzeiros) de Contribuição CONTAG e Cr\$ 854.685,00 (oitocentos e cinquenta e quatro mil, seiscentos e oitenta e cinco cruzeiros) de Contribuição CNA, perfazendo um total de R\$ 14.258.939,00 (catorze milhões, duzentos e cinquenta e oito mil, novecentos e trinta e nove cruzeiros), incidente sobre o imóvel rural cadastrado na SRF sob o n.º 0334016.3, com área de 10.745,7 ha, denominado Fazenda Larga Gleba I, localizado no Município de Januária/MG.

Na impugnação de fls. 01/03, a empresa em epígrafe discorda do Valor da Terra Nua Mínimo – VTNm que serviu de base de cálculo para determinação dos valores lançados e fixado para o município de localização do imóvel rural em questão, por meio da IN-SRF n.º 086/93, alegando que esta base, relativamente aos exercícios anteriores, elevou-se a valores muito superiores e também que o benefício da redução concedido foi muito inferior aos valores praticados anteriormente, trazendo, como consequência, uma elevação do ITR lançado em 1991 para 1992 da ordem de 1.625%.

Finalizando, solicita a revisão do lançamento e sua retificação, instruindo a peça impugnativa com os documentos de fls. 04/27.

Por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de 1ª instância proferiu a Decisão DRJ/SPO N.º 4.037/00, fls. 41/44, julgando procedente o lançamento, com as seguintes ementa e fundamentação:

1 - Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR
Exercício: 1992

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

VTN tributado - Laudo Técnico.

Mantém-se o VTN tributado por estar o Laudo Técnico apresentado em desacordo com a Norma de Execução SRF/COTEC/COSAR/COSIT Nº 01/93.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

2 - Fundamentação:

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e alterações posteriores.

Pretende a impugnante ver alterada, no lançamento do ITR 1992, a base de cálculo do tributo, constituída pelo Valor da Terra Nua – VTN, assim definida no artigo 30 da Lei 5.172, de 25/10/1966 (CTN), c/c o artigo 7º do Decreto nº 84.685, de 06/05/1980, com base na alegação de que o Valor da Terra Nua elevou-se, em 1992, a valores muito superiores aos dos exercícios anteriores.

Observa-se que o VTN tributado foi obtido considerando-se a área tributável e o VTN mínimo para o município de Januária/MG, município de situação do imóvel.

A propósito, o artigo 2 da Instrução Normativa nº 119, de 18/11/1992, dispõe: *“O Valor da Terra Nua - VTN, declarado pelo contribuinte, será rejeitado pela Secretaria da Receita Federal, quando inferior ao mínimo por hectare fixado para o município de situação do imóvel rural, prevalecendo, neste caso, o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm”*, por conseguinte, adotou-se, para base de cálculo do tributo, o Valor da Terra Nua mínimo por hectare de CR\$ 60,00 para o município de Januária/MG, em conformidade com a Instrução Normativa nº 86, de 22/10/1993, de acordo com o que se observa no lançamento ITR 1992 ora impugnado (VTN Tributado de CR\$ 503.718,00 = CR\$ 60,00/ha x 8.395,3 ha, área tributada).

O item 72 da Norma de Execução SRF/COTEC/COSAR/COSIT/nº 01/93, admite a revisão do VTNm, conforme dispõe: *“A autoridade julgadora poderá rever, a prudente critério e com base em laudo técnico, emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que estiver sendo questionado”*. Acrescente-se

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

que o citado laudo técnico de avaliação deverá referir-se a 31/12 do ano anterior ao exercício impugnado.

Entretanto, o documento apresentado às fls. 16 a 19 não pode embasar a alteração pleiteada pois não se refere a 31/12/91 e traz o valor sugerido de VTN por hectare em Reais, moeda vigente somente a partir de 1994, não sendo possível fazer referência à época.

Quanto ao fato alegado de que a redução concedida foi muito inferior aos valores de desconto dos exercícios anteriores, percebe-se pela análise da DITR/92 de fls. 39, corretamente processada às fls. 29 a 34 e comparando-se com o lançamento de fls. 35, que a redução concedida de 26,7 % ocorreu em virtude de que o GUT foi 58,3 % e o GEE foi 2,0 %, estando portanto correto o cálculo da redução, nos termos do Decreto 84.685 de 06/05/80, em seu artigo 8º.

Conseqüentemente, de acordo com a legislação vigente, o lançamento do ITR 1992 foi regularmente constituído na forma do artigo 142 da Lei 5.172/66 (CTN), não justificando a revisão pretendida no presente pleito. Com esses fundamentos, é de se manter o lançamento do ITR 1992.

3 – Conclusão:

DECIDO tomar conhecimento da impugnação, por tempestiva, para no mérito, julgar o **LANÇAMENTO PROCEDENTE**, devendo-se manter o crédito estabelecido na Notificação de Lançamento do ITR/92 de fls. 13.

Tomando ciência da decisão singular em data de 18/03/02, a impugnante, inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 49/55, instruído com os documentos de fls. 56/67, recebido na DRJ-São Paulo/SP em 11/04/02, onde reafirma os argumentos aduzidos na peça impugnatória e apresenta novos que estão sintetizados a seguir:

- Que a majoração de 1.675% do valor do imposto, pode até ser considerado como confisco, o que é vedado pela nossa Constituição Federal, conforme art. 150, IV, *verbis*:

“Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

- I - Omissis;
- II - Omissis;
- III - Omissis;
- IV - utilizar tributo com efeito de confisco”;

- A não aceitação do laudo técnico apresentado, constitui em verdadeiro absurdo a fundamentação alegada, visto que o mencionado documento foi elaborado seguindo as normas técnicas pertinentes a matéria, tendo sido convertido para reais para facilitar seu entendimento. O documento em testilha demonstra plenamente o alegado em sua impugnação, sendo mister seja revisto o valor lançado pela autoridade, considerando-se os fatos técnicos e legais aqui expostos, inclusive o laudo apresentado;

- Não cabe a correção monetária dos juros de mora, em razão do disposto no art. 1º da Lei n.º 6.899/91, devendo estes serem calculados a partir do dia seguinte ao do vencimento e sobre o valor principal do imposto, consoante o art. 161 do CTN;

- Tampouco a multa moratória merece prevalecer, já que além de calculada sobre o valor atualizado, representa aproximadamente 20% deste montante, não denotando a sua função que é de ressarcimento dos prejuízos decorrentes do não pagamento do imposto no prazo legal.

Sendo o imposto corrigido monetariamente com incidência de juros de mora, a multa não é devida pela simples inexistência de prejuízo a indenizar.

Além disso, o seu valor excessivo caracteriza confisco, vez que equivale a mais de 20% da dívida cobrada, adquirindo caráter de renda e, por esta razão, perde seu propósito de indenizar o prejuízo decorrente da mora, o que é vedado pela nossa Constituição Federal em seu artigo 150, IV, acima transcrito;

- Por derradeiro, o débito é corrigido em UFIR's, representando este índice apenas mais um acréscimo embutido e cobrado com base numa moeda inconstitucional, posto que, a moeda corrente em nosso país atualmente é o real. Esta padrão monetário da maneira que está sendo cobrado, leva a criação de uma moeda ilegal e inconstitucional, ferindo o inciso VI do artigo 22 da CF/88 que diz:

“Art. 22 Compete privativamente à União legislar sobre:

- I - Omissis;
- II - Omissis;
- III - Omissis;
- IV - Omissis;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

V - Omissis;

VI - sistema monetário e de medidas, títulos e garantias dos metais;

Finalizando, requer a revisão do valor do imposto cobrado, bem como a exclusão dos encargos decorrentes.

O contribuinte apresentou liminar, concedida em Mandado de Segurança pela 20ª Vara Federal Cível da cidade de São Paulo/SP, desobrigando-o da exigência do art. 33, parágrafo 2º, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela M.P. 1621-30, de 12/12/97, e suas reedições posteriores, ou seja, liberando-o da apresentação do depósito recursal no montante de 30% do valor lançado.

Em 30/08/02, o presente processo foi encaminhado a este E. 3º Conselho de Contribuintes para seguimento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 2º do Decreto n.º 3.440/00, c/c o art. 9º da Portaria MF n.º 55/98, com as alterações determinadas pelo art. 5º da Portaria MF n.º 103/02.

1 - PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MAJORAÇÃO DO IMPOSTO:

No tocante a preliminar de inconstitucionalidade, arguida pela recorrente, relativa a majoração no valor do imposto, entendendo que se trata de confisco, o que é vedado pela CF/88, na forma do art. 150, inciso IV, entendo que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição esta reservada ao Poder Judiciário, conforme o disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal.

Não cabe a autoridade administrativa deixar de cumprir uma lei ou ato normativo, sob o argumento de ser inconstitucional, pois sujeita-se à pena de responsabilidade prevista no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Portanto, afastada esta preliminar.

Além do mais, por força do art. 5º da Portaria MF n.º 103/02, fica este Conselho impedido de se manifestar sobre arguição de inconstitucionalidade levantada por contribuinte.

Portanto, entendo afastada esta preliminar.

2 - PRELIMINAR DE NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO ELETRÔNICA.

A preliminar de nulidade relativa à emissão, por processamento eletrônico, da notificação de lançamento sem a identificação da autoridade administrativa lançadora, foi levantada por Conselheiro desta Câmara, na Sessão em que se votava o presente recurso.

Com efeito, o art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, assim dispõe, *in*
verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - A qualificação do notificado;

II - O valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - A disposição legal infringida, se for o caso;

IV - A assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico”.

Fica claro que a preocupação do legislador foi assegurar que a notificação contivesse os elementos mínimos necessários à ciência do notificado e ao preparo de sua defesa, daí porque a exigência, entre outras, de se indicar na notificação de lançamento o cargo ou função e o número de matrícula da autoridade administrativa competente para efetuar o lançamento.

A notificação de lançamento eletrônica emitida pela SRF, Órgão administrador do ITR, indica o Órgão emitente, a qualificação do notificado (nome, CPF e endereço), o valor do ITR e Contribuições lançados, o prazo para pagamento, a disposição legal infringida e a identificação do imóvel (número de registro na SRF, nome, área, município de localização e respectivo estado).

Como vemos, a notificação de lançamento eletrônica, mesmo não indicando o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora, não traz prejuízo ao contribuinte, pois contém outros requisitos que, no seu conjunto, constitui informação imprescindível e suficiente à ciência do notificado, bem como asseguram os elementos mínimos necessários à sua ampla defesa.

Além do mais, é passível a existência de presunção quanto ao conhecimento público da autoridade lançadora, o chefe da repartição notificante, pois sua nomeação se efetiva com a publicação no Diário Oficial da União, veículo informativo de acesso público, não havendo, então, a necessidade de sua identificação na notificação de lançamento, uma vez que a sua investidura no cargo é de conhecimento de todos, presumivelmente.

A Secretaria da Receita Federal, Órgão administrador do ITR, está plenamente identificada na notificação, assegurando ao contribuinte que se trata de documento idôneo e emitido por pessoa competente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

Na história do 3º CC, são poucos os registros de levantamento de nulidade, por parte dos contribuintes, por a notificação não conter o cargo ou função e o número de matrícula do chefe da repartição expedidora. O motivo do contribuinte não argüir nulidade, acreditamos, está vinculado à certeza de que se trata de um instrumento meramente protelatório, que não traz nenhum benefício a ambas as partes. Existe a concordância tácita do notificado quanto à omissão cometida, pois ele sabe que a ausência desses elementos não prejudica a sua defesa, tanto é que a apresenta.

Ademais, o contribuinte não invocou esta preliminar, não se sentiu prejudicado na sua liberdade de defesa, não argüiu em momento algum haja sido cerceado esse seu direito. Assim, não havendo trazido qualquer prejuízo para o contribuinte, sequer houve necessidade de sanar a falha contida na notificação.

As mais das vezes, o notificado sabe o que está ocorrendo, pois a notificação é clara e objetiva, permitindo-lhe, dentro do prazo estabelecido, apresentar as suas razões de defesa. Como se vê, a ausência do cargo ou função e do número de matrícula, não constitui obstáculo a apresentação tempestiva de sua impugnação.

Ora, se o próprio contribuinte entende que não lhe acarreta prejuízo as omissões da notificação de lançamento, muito menos caberia a este Conselho, por puro preciosismo, prequestionar esta falha meramente formal.

Além do mais, ressalte-se que a Instrução Normativa SRF n.º 92/97 não se aplica ao caso sob exame, pois tal ato normativo foi baixado especificamente para lançamentos suplementares, decorrentes de revisão, efetuados mediante autos de infração, o que não é o presente caso.

Se todos os argumentos acima expostos, não fossem suficientes para considerar descabida a tese de nulidade da notificação, restaria o argumento da economia processual, pois a anulação demandaria um tremendo custo adicional, em tempo e dinheiro, à Fazenda Pública, haja vista a existência de dezenas de milhares de processos nesta situação.

Posto isto, entendemos que a ausência da função ou cargo e do número de matrícula da autoridade expedidora da notificação, não motiva a anulação desta.

Ultrapassada esta questão de ordem preliminar, passamos a análise do mérito.

3 - MÉRITO:

Na peça recursal a recorrente pleiteia, novamente, a alteração do VTN utilizado como base de cálculo do ITR/92, argumentando que esse valor foi

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

muito superior aos valores utilizados no lançamento do ITR relativo aos anos de 1989, 1990 e 1991.

No presente caso, por ser de valor inferior ao mínimo fixado pela SRF, com base na IN SRF nº 86, de 22/10/93, a autoridade lançadora, com base na IN SRF nº 119, de 18/11/92, rejeitou o VTN informado pelo contribuinte na DITR/92 e utilizou o VTNm por hectare de CR\$ 60,00, fixado para o exercício de 1992 pela SRF, mediante a IN SRF n.º 86, de 22/10/93, para o município de localização do imóvel (Januária/MG).

A legislação do ITR, mais precisamente o art. 7º do Decreto nº 84.685, de 06/05/1980, define o Valor da Terra Nua – VTN, nos seguintes termos:

Art. 7º do Decreto nº 84.685, de 1980:

“Art 7º - O valor da terra nua considerado para o cálculo do imposto será a diferença entre o valor venal do imóvel, inclusive das respectivas benfeitorias, e o valor dos bens incorporados ao imóvel, declarado pelo contribuinte e não impugnado pelo INCRA, ou resultante de avaliação feita pelo INCRA.

§ 1º - O valor dos bens incorporados ao imóvel, para os efeitos deste artigo, inclui:

- I - o das construções, instalações e melhoramentos;*
- II - o das culturas permanentes;*
- III - o das árvores de florestas naturais;*
- IV - o das árvores de florestas plantadas;*
- V - o das pastagens cultivadas ou melhoradas.*

§ 2º - O valor da terra nua referido neste artigo será impugnado pelo INCRA quando inferior a um valor mínimo por hectare, a ser fixado pelo INCRA através de Instrução Especial.

§ 3º - A fixação do valor mínimo da terra nua, por hectare, a que se refere o parágrafo anterior, terá como base levantamento periódico de preços venais do hectare de terra nua, para os diversos tipos de terras existentes no Município.

§ 4º - O valor da terra nua, declarado pelo contribuinte e não impugnado pelo INCRA, será corrigido anualmente por um coeficiente de atualização, estabelecido pelo INCRA para cada Unidade de Federação, através de Instrução Especial, com base na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

variação percentual do preço da terra, verificada entre os dois exercícios anteriores ao de lançamento do imposto.

§ 5º - O coeficiente, a que se refere o parágrafo anterior, poderá ser utilizado para a atualização do valor mínimo previsto neste artigo".

É importante ressaltar que a base de cálculo normal do ITR é o VTN declarado pelo contribuinte. A utilização do VTNm como base de cálculo deste imposto só é permitido em situações excepcionais, quando o contribuinte declara um VTN abaixo desse valor mínimo.

Portanto, como exposto, o VTNm funciona como uma espécie de valor de referência, com base no qual a autoridade administrativa exerce algum controle acerca dos valores das terras nuas dos imóveis rurais dos diversos municípios brasileiros, visando evitar as práticas de subvalorização da base de cálculo do tributo. Entretanto, como o valor em comento é fixado com base no menor dos preços praticados para os imóveis rurais do município, em situações muito especiais, pode ocorrer que determinado imóvel rural situado naquele município, em decorrência de fatores naturais ou da ação humana que resulte na degradação do solo ou por condições inóspitas de acesso que dificulte a utilização econômica do imóvel, apresente um valor de terra nua inferior ao mínimo fixado pela SRF.

Como essa hipótese pode efetivamente ocorrer, o Item 72 da Norma de Execução SRF/COTEC/COSAR/COSIT nº 01/93, prevê a revisão do VTNm por parte da autoridade administrativa, mediante prova robusta e inquestionável apresentada pelo contribuinte. A prova a que me refiro é o laudo técnico de avaliação emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado.

Logo, o contribuinte pode pleitear a utilização de um VTN inferior ao VTNm, mas, para que seja atendida sua pretensão, deverá apresentar um laudo técnico de avaliação emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o que deve ser comprovado pela junta de Anotação de Responsabilidade Técnica do CREA. Além do que, o citado documento deverá conter todos os requisitos exigidos pela NBR 8.799/85 da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT.

O documento anexado às fls. 16/19, intitulado Laudo Técnico, e assinado pelo Engenheiro Agrônomo Joaquim José da Silva, se apresenta inábil para o fim de alterar o valor inicialmente declarado pelo contribuinte e utilizado para o lançamento do ITR/92, pois, além de não estar acompanhado da respectiva ART, não contém os requisitos mínimos obrigatórios estabelecidos no item 10 da NBR 8.799 da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

ABNT, pois, deixou de tratar de aspectos imprescindíveis à determinação do valor da terra nua do imóvel em apreço, tais como:

1 – em relação à vistoria, não foi mencionada a caracterização do imóvel (memoriais descritivos e documentação fotográfica, em grau de detalhamento compatível com o nível de precisão requerido pela finalidade da avaliação, propiciando todos os elementos que influem na fixação do valor e englobando a totalidade do imóvel);

2 - Em relação à pesquisa de valores não foi apresentado:

2.1 - as avaliações e/ou estimativas anteriores;

2.2 - os valores fiscais atribuídos aos imóveis do Município;

2.3 – informações sobre os valores das transações e das ofertas de imóveis registradas no Município;

2.4 - a produtividade das explorações;

2.5 - as formas de arrendamento, locação e parcerias;

2.6 - informações prestadas por bancos, cooperativas, órgãos oficiais e de assistência técnica; e

3 - a homogeneização dos elementos pesquisados, com atendimento às prescrições referentes ao nível de precisão da avaliação constante do Capítulo 7 da citada Norma, tais como, por exemplo: quanto à atualidade dos elementos e à semelhança dos elementos com o imóvel objeto da avaliação, no que diz respeito à situação, destinação, forma, grau de aproveitamento, características físicas e ambiência.

Ademais, os valores atribuídos no referido laudo não foram devidamente comprovados por meio de provas materiais idôneas, provenientes de fontes externas, a exemplo de cópias de documentos relativos às transações imobiliárias realizadas no município, os anúncios em jornais e em revistas, folhetos de publicação geral, informando os preços dos imóveis daquela municipalidade.

A ausência desses elementos nos autos, além de constituir em afronta a um dos requisitos obrigatórios do laudo (alínea “n” do subitem 10.2 da NBR 8799), que é a anexação a este dos documentos que serviram de base para a avaliação realizada, tais como: plantas, documentação fotográfica, pesquisa de valores e outros, limita a formação de convicção do julgador, haja vista, a impossibilidade de confirmação dos dados apresentados.

Assim, em face do laudo técnico de avaliação apresentado pela recorrente não atender aos requisitos determinados pelas normas retro mencionadas, não resta outra alternativa que não seja a utilização do VTNm fixado pela Secretaria

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

da Receita Federal, para a referida municipalidade, conforme estabelece a IN SRF n.º 86/93.

No tocante ao questionamento da recorrente, quanto ao fato de que a redução concedida foi inferior às reduções dos exercícios anteriores, é oportuno ressaltar que este tipo de benefício está previsto no art. 8º do Decreto no 84.685/80, que regulamenta a Lei no 6.746/79, de 10 de dezembro de 1979, que trata do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, a seguir transcrito:

“Art. 8º. O imposto, calculado na forma do art. 1º, poderá ser objeto de redução de até 90% (noventa por cento), a título de estímulo fiscal, observado quanto segue:

- a) redução de até 45% (quarenta e cinco por cento) do imposto, pelo grau de utilização da terra, medido pela relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel rural, quociente esse que, multiplicado por 0,45 (quarenta e cinco centésimos), definirá o Fator de Redução pela Utilização (FRU);*
- b) redução de até 45% (quarenta e cinco por cento) do imposto, pelo grau de eficiência na exploração, medido pela relação entre o rendimento ou número de cabeças de animais por hectare, obtido para cada produto explorado, e os correspondentes índices de rendimentos fixados pelo INCRA, através de Instrução Especial, quociente esse que, multiplicado pelo FRU, referido na alínea a deste artigo, determinará o Fator de Redução pela Eficiência (FRE).”*

Assim, com base na legislação de regência e de acordo com os dados fornecidos pela recorrente na DIRF/92, fls. 39, a autoridade lançadora chegou a um Grau de Utilização da Terra – GUT de 58,30% e a um Grau de Eficiência na Exploração – GEE de 2,00%, levando, conseqüentemente, a um Fator de Redução pela Utilização - FRU de 26,20% e a um Fator de Redução pela Eficiência – FRE de 0,50%. Estando, portanto, correto o cálculo da redução, nos termos do art. 8º do Decreto nº 84.685/80.

A recorrente rebelou-se também contra a imposição de multa moratória e juros de mora, determinados pela decisão *a quo*. Alega não proceder tal cobrança, uma vez que o artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece a incidência de juros a partir do vencimento do crédito, e não da obrigação, e o crédito questionado ainda não se venceu, em face da adoção das medidas recursais previstas no artigo 151 do mesmo diploma legal.

Frente a tal controvérsia, impende que seja posta a seguinte questão: o contribuinte interpôs impugnação ao lançamento antes do prazo para o vencimento

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

do tributo, e, ex vi do artigo 151, III, do CTN, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário; tal fato alteraria a data do vencimento, inicialmente prevista em lei, para a data da decisão definitiva anotada no processo administrativo?

A constituição do crédito tributário, consoante com o artigo 142 do CTN, se faz com o lançamento que é “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Segundo o magistério de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 10a edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1986, p. 502):

“Na doutrina, o lançamento tem sido definido como o ato, ou a série de atos, de competência vinculada, praticado por agente competente do Fisco para verificar a realização do fato gerador em relação a determinado contribuinte, apurando qualitativa e quantitativamente o valor da matéria tributável, segundo a base de cálculo, e, em consequência, liquidando o quantum do tributo a ser cobrado”. (destaques do original)

Com efeito, o lançamento tributário é o ato administrativo através do qual é aplicada a norma tributária material ao caso concreto, que se traduz na quantificação da prestação tributária.

Ocorre que, mesmo quantificada a obrigação tributária pelo lançamento, a exigibilidade da prestação devida apenas se dá com o vencimento, antes de tal termo, a obrigação pode ser cumprida, mas não exigida. O vencimento da obrigação tributária é tratado pelo artigo 160 do CTN, que determina:

“Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito tributário ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado no lançamento”.

Pela regra acima invocada, em princípio, cabe à pessoa de Direito Público competente para instituir o tributo fixar o vencimento do crédito tributário, entretanto, tal regra é supletiva, uma vez que, no silêncio da legislação pertinente, o vencimento ocorrerá dentro de trinta dias, contados daquele em que o sujeito passivo for notificado do lançamento.

Entretanto, o CTN, em hipótese elencadas no artigo 151, permite que o sujeito passivo da obrigação tributária reaja contra a atuação da Administração

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

Pública, utilizando-se de meios, mediante os quais se estabelecem controvérsias acerca do lançamento efetuado. Ao adotar o sujeito passivo qualquer de tais medidas, impede a Fazenda Pública de exigir o crédito discutido até a decisão final da controvérsia, uma vez que, ao se ter contestado qualquer dos suportes da obrigação tributária, elementos responsáveis pela sua gênese, tem-se atingida direta e imediatamente a eficácia deste ato, impedindo a exigência do crédito tributário.

A sistemática de cobrança do Imposto Territorial Rural, tributo ora tratado, dá-se da seguinte forma: anualmente, os proprietários dos imóveis rurais, titular do seu domínio útil ou possuidores a qualquer título apresentam declaração à administradora do tributo com as informações relativas aos imóveis, que são necessárias ao cálculo do tributo. A Fazenda Pública, possuidora dos cadastros dos referidos imóveis e dos valores tributáveis mínimos por cada microrregião, e, á vista das informações prestadas pelo sujeito passivo, efetua o lançamento do crédito tributário e emite uma notificação, para que seja informado ao contribuinte seu valor e data de vencimento. Neste caso, o sujeito passivo apenas recairá em mora após o vencimento determinado na notificação.

Na espécie, o contribuinte interpôs impugnação ao lançamento, nos termos do processo administrativo tributário, antes do prazo estipulado para o vencimento do crédito tributário, medida que se inclui entre aquelas elencadas no artigo 151, III, do CTN como suspensiva da exigibilidade do crédito tributário pela Fazenda Pública, desencadeando a questão nodal inicialmente posta de se a suspensão da exigibilidade do crédito tributário levaria o termo do vencimento do tributo para o pronunciamento definitivo no deslinde da controvérsia suscitada.

O tributarista Alberto Xavier (Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, 2a edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1998, pp. 425/427), do alto do seu magistério, nos ensina que:

“O conceito de “exigibilidade do crédito” (a que a suspensão se refere) abrange, em sentido amplo, tanto os direitos substanciais à realização voluntária da prestação pelo devedor, quanto aos poderes processuais para promover a sua realização coativa, caso a prestação não seja voluntariamente cumprida. Com efeito, a exigibilidade da prestação devida apenas ocorre com o vencimento, quer este dependa de prazo inicial ou suspensivo, quer dependa de interpelação. Antes do vencimento a obrigação pode ser cumprida mas não exigida. Tão logo ocorrido o vencimento, sem que o cumprimento tenha sido efetuado, verifica-se “de pleno direito” a mora pelo devedor (artigo 960 do Código Civil).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

Vencimento, exigibilidade e mora andam de mãos dadas. A exigibilidade decorre do vencimento e a mora resulta do não cumprimento da obrigação exigível. Sem exigibilidade não há mora. Se a exigibilidade está suspensa, suspensão está a mora. Se a exigibilidade se extingue, extinta está a mora.

O que pode suceder é que o vencimento não produza necessariamente a exigibilidade e, conseqüentemente, a mora, por entretanto ter ocorrido um fato novo, que obsta à produção dos seus efeitos. Pode uma obrigação estar vencida, pelo decurso do prazo e, contudo, não ser exigível, nem dar lugar à mora, por entretanto ter ocorrido um fato ao qual a lei atribui os efeitos de suspender a exigibilidade, inobstante ter ocorrido o vencimento. É precisamente isto que sucede com os fatos suspensivos da exigibilidade previstos no artigo 151 do Código Tributário Nacional. (destaques do original, grifos nossos)

Mais adiante, ao discorrer sobre os modos em que se operam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o mesmo professor se refere aos efeitos de tal suspensão quando já houver sido praticado o lançamento, o que ocorre na espécie, da seguinte forma:

"A suspensão da exigibilidade opera de modo diverso, consoante já tenha sido ou não praticado o lançamento e consoante a providência suspensiva tenha sido adotada antes ou depois do vencimento da obrigação, momento no qual ocorre a dupla alternativa do cumprimento ou da mora.

Se o lançamento já foi praticado e a providência suspensiva foi adotada antes do vencimento, a suspensão da exigibilidade do crédito "constituído" pelo lançamento resulta da suspensão do início da mora, que não começa a correr, inobstante operado o vencimento da obrigação pela decorrência do prazo (...).
(destaques do original, grifos nossos)

Esteada em tão abalizada doutrina, e acompanhando parte majoritária neste Colegiado, somos pela corrente que entende que o vencimento do crédito tributário fica em suspenso a partir do momento em que o contribuinte manifesta sua inconformidade com a exigência, mediante impugnação apresentada antes do vencimento. Adia-se, portanto, o vencimento da obrigação, não se permitindo a fluência de quaisquer prazos, inclusive o prazo extintivo legal contra o direito à exigência.

A decisão recorrida esteia-se nas determinações do artigo 2o, incisos I e II, da Lei nº 8.022, de 12/04/90, para determinar a imposição de multa e juros moratórios. O dispositivo legal invocado determina:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

“Art. 2º - As receitas de que trata o art. 1º desta Lei, quando não recolhidas nos prazos fixados, serão atualizadas monetariamente, na data do efetivo pagamento, nos termos do art. 61 da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e cobradas pela União com os seguintes acréscimos:

I - juros de mora, na via administrativa ou judicial, contados do mês seguinte ao do vencimento, à razão de 1% (um por cento) ao mês e calculados sobre o valor atualizado, monetariamente, na forma da legislação em vigor;

II - multa de mora de 20% (vinte por cento) sobre o valor atualizado, monetariamente, sendo reduzida a 10% (dez por cento) se o pagamento for efetuado até o último dia útil do mês subsequente àquele em que deveria ter sido pago.” (grifamos)

Entendo que as determinações legais supra citadas são aplicáveis aos casos de inadimplemento da obrigação tributária em que o sujeito passivo não tenha tomado qualquer providência capaz de influir no prazo do vencimento do tributo, o que não ocorre na espécie.

Ex positis, trata-se de saber se diante de tais circunstâncias é cabível a imposição de multa de mora e juros moratórios ao crédito tributário ora questionado.

Para esclarecer tal demanda 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 moratórios, 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.



RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

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 à 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). “ (destaques do original)

Paulo de Barros Carvalho, eminente 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 cinho 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.288
ACÓRDÃO Nº : 303-30.713

*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.”
(grifos nossos)*

Assim, *in casu*, vez que, com a impugnação, e a conseqüente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, seu vencimento se transporta para o término do prazo assinado para o cumprimento da decisão definitiva no processo administrativo, 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 na 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.

Entretanto, entendendo ser cabível a aplicação de juros de mora, vez que, de todo o exposto, 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 Decreto-lei nº 1.736, de 20/12/79, que em seu artigo 5º, determina:

“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”.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir o valor da multa de mora, desde que a exigência seja paga no prazo legal de 30 (trinta) dias contados da intimação da decisão administrativa definitiva, mantida a incidência de juros moratórios sem qualquer alteração.

Sala das Sessões, em 13 de maio de 2003



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Relator