



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13161.000294/99-55
SESSÃO DE : 22 de maio de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290
RECURSO Nº : 124.032
RECORRENTE : EUCLIDES ANTÔNIO FABRIS
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS

**ÁREA DE RESERVA LEGAL - NECESSIDADE DO REGISTRO NO
CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS COMPETENTE.**

O registro da área de reserva legal é exigência legal, insculpida no artigo 44 do Código Florestal. Registro posterior ao fato gerador.

ITR - MULTA E JUROS DE MORA.

Se a decisão de Primeira Instância determina a emissão de nova notificação, o vencimento desta ocorrerá trinta dias após a data da ciência do contribuinte, nos termos do art. 160 do CTN (Lei n.º 5.172/66). 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 PROVIDO PARCIALMENTE.

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 para manter apenas a cobrança do juro de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 22 de maio de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


NILTON LUIZ BARTOLI
Relator

14 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, HÉLIO GIL GRANCIDO, PAULO DE ASSIS e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS.

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290
RECORRENTE : EUCLIDES ANTÔNIO FABRIS
RECORRIDA : DRJ/CAMPO GRANDE/MS
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

RELATÓRIO

Trata-se de Impugnação a lançamento do Imposto Territorial Rural - ITR, exercício 1996, alegando o contribuinte, que o VTN utilizado no lançamento, encontra-se fora da realidade.

Aduz ainda, que em sua DITR/94, utilizada como base para o presente lançamento, não conseguiu demonstrar com exatidão a distribuição das áreas aproveitáveis e isentas do imóvel, o que o faz pela presente, anexando Laudo Técnico, conforme previsto no art. 4º da Lei 8.847/94.

Quanto à reserva legal, fundamenta que “sua existência física está respaldada pela própria Notificação de Lançamento, ao indicar como grau de utilização o índice 0,0%, além do que, conforme comprova cópia do registro imobiliário anexa, está devidamente averbada, conforme exige a legislação florestal.”

Manifesta-se ainda em desaprovação à data de vencimento do lançamento, tendo em vista que a notificação foi emitida em 21/07/1999, tendo seu vencimento três anos antes, em 30/12/96, o que não merece proceder, conforme disposição do art. 160 do Código Tributário Nacional.

Requer observância das informações contidas no Laudo Técnico que apresenta, tanto no que se refere ao Valor da Terra Nua, como quanto à distribuição das áreas aproveitáveis e isentas, para que seja determinado a emissão de novo lançamento.

A Notificação de Lançamento mostra um VTN Declarado de 8.740,81 (4,36/ha.), o VTN Tributado de 129.909,22 (64,88/ha.) e o ITR de 4.936,55, todos em REAIS.

Oferece o contribuinte, Laudo Técnico de fls. 06/13, elaborado por Engenheiro Florestal, onde consta um Valor da Terra Nua avaliado em R\$ 38.544,27 (19,25/ha), tendo sido anexada ainda, Planta Geral do Imóvel, Declaração da Prefeitura Municipal de Nova Bandeirantes e duas Declarações firmadas por corretores de imóveis, a fim de demonstrar o real valor do imóvel.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, exarou decisão julgando parcialmente procedente o lançamento, conforme se denota da seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

“Assunto: Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR
Exercício: 1996

Ementa: VALOR DA TERRA NUA – VTN

O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, é passível de modificação de na contestação forem oferecidos elementos de convicção embasados em laudo técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT.

RESERVA LEGAL

Para ser considerada como isenta, a área de reserva legal deve ser averbada à margem da matrícula do imóvel no registro de imóvel competente em data anterior à ocorrência do fato gerador do Imposto Territorial Rural.

DATA DE VENCIMENTO.

A emissão de nova notificação de ITR decorrente de resultado de Solicitação de Retificação de Lançamento – SRL ou Decisão favorável ou parcialmente favorável ao contribuinte, se dará com a manutenção da data de vencimento original.

ALTERAÇÕES CADASTRAIS.

Alterações cadastrais que visem modificar informações prestadas através de declaração somente poderão ser aceitas mediante apresentação de elementos concretos que levem à convicção de que realmente ocorreram.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Recorreu o contribuinte, tempestivamente, para contestar a parte em que a decisão de Primeira Instância não lhe foi favorável, qual seja, a questão da isenção da área tida como Reserva Legal, bem como o afastamento da cobrança de multa e juros de mora incidentes sobre a parcela remanescente do imposto.

Quanto à cobrança dos juros e multa de mora, fundamenta o contribuinte, que a mesma não procede, tendo em vista que a exigibilidade da prestação devida se dá apenas com o seu vencimento, e que antes de tal termo, a obrigação poderá ser cumprida, mas não exigida, sendo certo que, de acordo com o previsto no art. 151 do Código Tributário Nacional, é permitido ao sujeito passivo da obrigação tributária, reagir contra a atuação da administração pública e que se assim o fizer, ocorre o impedimento da Fazenda Pública exigir o crédito discutido, até a decisão final da controvérsia.

Que 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 art. 151, inciso III, do CTN como suspensiva da exigibilidade do crédito tributário da Fazenda Pública,....

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.032
ACÓRDÃO N° : 303-30.290

Com relação à seu entendimento quanto a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e improcedência da aplicação de penalidade ao caso, cita doutrina e voto emanado pelo Eg. Segundo Conselho de Contribuintes.

No que tange à Reserva Legal da área, aduz que sua isenção frente ao ITR decorre de expressa previsão legal, contida no art. 11 da Lei 8.847/94, a qual não estabelece nenhuma outra obrigação, que não seja a sua existência física, salientando ainda que a determinação de que a Reserva Legal deva ser levada a registro no Cartório Imobiliário, não decorre de legislação tributária, mas de legislação civil, qual seja, a Lei 4.771/65.

Por fim, ressalta que a obrigação legal de se proceder a competente averbação no Registro Imobiliário, da área que se destina à Reserva Legal, foi devidamente formalizada, sendo que “o fato de a referida averbação ter se dado após a ocorrência do fato gerador do imposto, em nada prejudica o direito do Recorrente em se beneficiar de sua isenção, pois como já frisado, a condição essencial e necessária, para o aproveitamento do benefício fiscal é a sua existência física, e não será um simples apontamento no Registro Imobiliário que transformará uma área aproveitada irregularmente em apta para o gozo da isenção.”, entendimento em consonância com o Segundo Conselho de Contribuintes, conforme acórdão citado.

Pelo exposto, requer reformulação dos valores do ITR/96, com a exclusão da área destinada à Reserva Legal e o afastamento das penalidades aplicadas, conforme entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes, citado.

Apresenta Arrolamento de Bens, como garantia ao prosseguimento do Recurso Voluntário, conforme documentos de fls. 60/62.

É o relatório.

RECURSO N° : 124.032
ACÓRDÃO N° : 303-30.290

VOTO

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos demais requisitos de admissibilidade e por conter matéria de competência deste E. Terceiro Conselho de Contribuintes.

Sinteticamente, pode-se dizer que o inconformismo do contribuinte cinge-se a dois pontos:

1. deve-se reconhecer a reserva legal em sua propriedade, independentemente da averbação da área no registro imobiliário competente;
2. a não incidência de juros de mora e da multa sobre o tributo a ser pago.

Passa-se a examinar os dois pontos:

Inicialmente, impõe-se anotar que a Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, dispõe serem isentas do ITR as áreas de preservação permanente e de reserva legal¹ previstas na Lei n.º 4.771/65.

Por sua vez, a citada Lei 4.771/65 (Código Florestal), dispunha na época em discussão, em seu artigo 44 (com redação dada pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989), que a reserva legal deveria ser "averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente"².

¹ Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994

Art. 11. São isentas do imposto as áreas:

I - de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei n.º 4.771, de 1965, com a nova redação dada pela Lei n.º 7.803, de 1989;

II - de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declarados por ato do órgão competente - federal ou estadual - e que ampliam as restrições de uso previstas no inciso anterior;

III - reflorestadas com essências nativas.

² "Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste, a exploração a corte raso só é permitida desde que permaneça com cobertura arbórea de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade.

* Artigo, "caput", com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

* O texto deste "caput" dizia:

"Art.44 - Na região Norte e na parte Norte da região Centro-Oeste enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o Art.15, a exploração a corte raso só é permitida desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% da área de cada propriedade."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.032
ACÓRDÃO N° : 303-30.290

Trata-se de prescrição legal destinada a regular o corte raso de árvores, componentes de florestas.

Antes do necessário registro da área no Cartório de Registro de Imóveis competente, poderá, em tese, o proprietário/possuidor dispor da cobertura arbórea, sem interferência do Poder Público (a menos que a autoridade competente o impeça).

Esclarecedores os esclarecimentos prestados pelo Professor Ambientalista, Dr. Paulo Affonso Leme Machado, em Comentários sobre a Reserva Florestal Legal, publicado pelo Instituto de Pesquisas e Estudos Florestais no site www.ipef.br:

“1.3 Na região Norte e na parte da região Centro-Oeste do país, enquanto não for estabelecido o decreto de que trata o artigo 15, a exploração a corte raso, só é permissível desde que permaneça com cobertura arbórea, pelo menos 50% (cinquenta por cento) da área de cada propriedade. Parágrafo único: a reserva legal, assim entendida área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, **deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área**” (art. 44 da Lei 4.771/65, com a redação dada pela Lei 7.803/89).

.....
4. Área da reserva e cobertura arbórea.

A área reservada tem relação com “cada propriedade” imóvel e, assim, se uma mesma pessoa, física ou jurídica, for proprietária de propriedades diferentes, ainda que contíguas, a área a ser objeto da Reserva Legal será medida em “cada propriedade” (art. 16 “a” e art. 44, “caput”, ambos da Lei 4.771/65). **Há diferença de redação entre a reserva florestal legal da região Norte e do resto do país no que se refere ao processo de escolha da área a ser reservada.**

§ 1 - A “reserva legal”, assim entendida a área de, no mínimo, cinquenta por cento de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, será averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão a qualquer título ou de desmembramento da área.

* Primitivo parágrafo único transformado em § 1, com redação dada pela Medida Provisória n. 1.511-14 de 26/08/1997 (DOU de 27/08/1997, em vigor desde a publicação).

* O parágrafo único possuía a seguinte redação:

“Parágrafo único. A reserva legal, assim entendida a área de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) de cada propriedade, onde não é permitido o corte raso, deverá ser averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no registro de imóveis competente, sendo vedada a alteração de sua destinação, nos casos de transmissão, a qualquer título, ou de desmembramento da área.

* Parágrafo acrescido pela Lei n.º 7.803, de 18 de julho de 1989.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

O art. 44 silencia sobre quem pode escolher a área, sendo que o art. 16, "a", diz "... da área de cada propriedade com cobertura arbórea localizada, a critério da autoridade competente". Assim, o art. 44 possibilita o proprietário localizar a área a ser reservada, sendo que nos casos do art. 16, será a autoridade competente, que indicará a área, com base em motivos de gestão ecologicamente racional." (destaques não constam do original)

Nota-se, portanto, que o registro da área a ser reservada legalmente não é mera circunstância, e sim exigência legal, para que possa haver controle sobre a mesma.

O Julgador de Primeira Instância, ao abordar o assunto, bem assinalou que o registro da área em questão ocorreu somente em 16 de outubro de 1997, praticamente dois anos após a fixação do imposto, não podendo ter efeitos retroativos. Sem o registro não havia como considerar a área como reserva legal.

Neste particular, não merece ser provido o Recurso Voluntário.

Contudo, no que diz respeito à multa, merece razão o contribuinte.

Sobre a multa, tem este Relator defendido em outros julgados, o não cabimento quando tempestivamente impugnado o lançamento.

E, nesse ponto, este Relator rende homenagens à Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, da E. Primeira Câmara do E. Segundo Conselho de Contribuintes, que, no Recurso 102.444 exarou brilhante voto, aqui integralmente adotado para decidir a controvérsia lavrada.

Diante da discussão sobre o cabimento ou não de multa moratória, nos casos de ITR, assim decidiu a ilustre Conselheira:

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

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 CTN³.

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 Pública, utilizando-se de meios através dos 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

³ “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.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

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.

É do 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), a lição:

“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).

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, suspensa 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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

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 (...).”

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:

“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.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

Entendemos que as determinações legais supracitadas 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 adotamos 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.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.032
ACÓRDÃO Nº : 303-30.290

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, 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 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*, uma 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 a aplicação de multa moratória, pois que não há mora a penalizar. Devendo, no entanto, a sua exigência ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.032
ACÓRDÃO N° : 303-30.290

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

Pelas mesmas razões acima elencadas entendemos ser cabível a aplicação de juros de mora, uma 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 artigo 5º do Decreto-lei n.º 1.736, de 20/12/79⁴.

Por todo o exposto, entendo de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, na forma acima explicitada, rechaçando somente a parte de juros, devidos no entender deste Relator.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2002


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

⁴ “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.”