



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13161.720278/2008-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.059 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria ITR - Arbitramento VTN
Recorrente AGROPECUÁRIA MARAGOGIPE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL - ITR

Exercício: 2006

VALOR DA TERRA NUA (VTN). SUBAVALIAÇÃO. ARBITRAMENTO COM BASE NO SISTEMA DE PREÇOS DE TERRAS (SIPT). UTILIZAÇÃO DO VTN MÉDIO POR APTIDÃO AGRÍCOLA FORNECIDO PELA SECRETARIA ESTADUAL DE AGRICULTURA.

Deve ser mantido o Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado pela fiscalização, com base no Sistema de Preços de Terras (SIPT), cujo levantamento foi realizado mediante a utilização dos VTN médios por aptidão agrícola, fornecidos pela Secretaria Estadual de Agricultura, mormente, quando o contribuinte não comprova e nem demonstra, de maneira inequívoca, através da apresentação de documentação hábil e idônea, o valor fundiário do imóvel e a existência de características particulares desfavoráveis, que pudessem justificar a revisão do Valor da Terra Nua (VTN) arbitrado.

LAUDO TÉCNICO DE AVALIAÇÃO. COMPROVAÇÃO DO VTN. OBEDIÊNCIA AS NORMAS TÉCNICAS DA ABNT.

Lauda Técnico elaborado em desacordo com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, desacompanhado de comprovantes de pesquisas de preços contemporâneos ao do ano base do lançamento, em quantidade mínima exigível e, comprovadamente, com as mesmas características do imóvel em pauta e da mesma região de sua localização, que justificariam o reconhecimento de valor menor, não constitui elemento de prova suficiente para rever o lançamento.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Junior (Relator), Rafael Pandolfo e Odmir Fernandes, que proviam o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado Digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Exige-se da Recorrente o pagamento do crédito tributário lançado em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativamente ao ITR, aos juros de mora e à multa por informações inexatas na Declaração do ITR - DITR/2006, no valor total de R\$ 42.164,08, referente ao imóvel rural denominado: Fazenda Maragogipe, com Número na Receita Federal - NIRF 1.041.775-3, localizado no município de Itaquiraí - MS, com área total de 11.974,4ha, conforme Notificação de Lançamento - NL de fls. 143 a 147, cuja descrição dos fatos e enquadramentos legais constam das fls. 144, 145 e 147.

Inicialmente, com a finalidade de viabilizar a análise dos dados declarados nos exercícios de 2004 a 2006, especialmente as benfeitorias e o Valor da Terra Nua - VTN, sendo o primeiro item para os exercícios de 2005 e 2006 e o segundo para os três, a declarante foi intimada a apresentar diversos documentos comprobatórios, os quais, com base na legislação pertinente, foram listados, detalhadamente, no Termo de Intimação, fls. 01 a 03.

Entre os mesmos constam Laudo Técnico acompanhado de Anotação de Responsabilidade Técnica - ART, elaborado por profissional habilitado, discriminando as áreas ocupadas com benfeitorias úteis e necessárias destinadas à atividade rural existentes no imóvel em 01/01/2005 e 01/01/2006 e Laudo Técnico de Avaliação acompanhado de ART, elaborado por profissional habilitado, com atenção aos requisitos das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT, demonstrando os métodos de avaliação e fontes pesquisadas, no mesmo município de localização da propriedade fiscalizada, que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel em cada data da ocorrência do fato gerador do imposto, 01/01/2004, 01/01/2005 e 01/01/2006, com *Grau 2* de fundamentação mínima

Foi informado, inclusive, que, na falta de atendimento à intimação, poderia ser efetuado o lançamento de ofício com o arbitramento do VTN com base nas informações do Sistema de Preços de Terras da Secretaria da Receita Federal - SIPT, conforme a legislação, sendo demonstrados os valores pertinentes ao preço de terras do município para cada exercício em fiscalização.

Após pedido de prorrogação de prazo concedido, com a carta de fls. 11 foi encaminhada a documentação de fls. 12 a 141, composta por: laudo de avaliação do imóvel; cópia de alteração de contrato social da empresa; mapa da propriedade; matrículas imobiliárias das amostras e do imóvel em comento; ART; Tabela de Valores de Terras do Departamento de Economia Rural da Secretaria da Agricultura e do Abastecimento do Paraná - DERAL/SEAB/PR entre outros.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, a Autoridade Fiscal explicou da intimação, dos documentos encaminhados e da análise dos mesmos. Relativamente à área ocupada com benfeitorias observou não haver sido comprovada. Quanto ao laudo técnico de avaliação observou que não atendeu ao grau II de fundamentação, pelo fato de utilizar fatores de homogeneização com intervalos de ajuste superiores ao admissível pela regra da ABNT (0,80 e 1,20). Com base nessas e outras explanações foi alterado o VTN de acordo com os dados constantes no SIPT.

Procedida a mencionada alteração, bem como dos demais dados consequentes, foi apurado o crédito tributário e lavrada a NL, cuja ciência foi dada à interessada em 25/11/2008, fl. 171.

Na impugnação, protocolada em 15/12/2008, fls. 148 a 160, a interessada apresentou seus argumentos de discordância.

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade por negar provimento a impugnação através do acórdão DRJ/CGE nº 04-25. 968, de 19 de setembro de 2011.

Devidamente cientificado dessa decisão, o Recorrente apresenta tempestivamente Recurso Voluntário, onde reitera os argumentos da impugnação.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e merece ser conhecido.

Em relação ao VTN, a autoridade lançadora arbitrou o valor com base nos dados constantes no SIPT uma vez que o Recorrente não apresentou laudo técnico de avaliação que preenchesse os requisitos necessários para comprovar o valor declarado.

No que diz respeito ao Valor da Terra Nua para fins de apuração do ITR, o artigo 8º, da Lei nº 9.393, de 1996, determina que ele reflita o preço de mercado de terras apurado no dia 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto avaliação da terra nua a preço de mercado.

No caso em concreto a autoridade lançadora utilizou os dados constantes no Sistema de Preços de Terra – SIPT, evidenciado nos extratos de fls. 40, uma vez que o contribuinte não apresentou laudo técnico de avaliação para suportar o valor adotado pelo Recorrente.

Já o contribuinte apresentou o laudo de fls. 12 a 37, elaborado por profissional devidamente cadastrado no CREA aonde o perito chega a um valor de declarado pela Recorrente.

No caso em concreto foi arbitrado o valor do VTN com base nas informações constantes do SIPT, Entendo que os valores do SIPT não podem ser utilizados nesse caso, uma vez que o Recorrente apresentou laudo técnico de avaliação onde se demonstra de maneira técnica e clara o valor de hectare do imóvel objeto de lançamento.

Desta forma, entendo que devemos acolher para o VTN o valor apresentado através do Laudo apresentado pelo Recorrente, uma vez que foi suportado por laudo de avaliação.

No que diz respeito as benfeitorias, o contribuinte não trouxe elementos suficientes para comprovar o seu valor, desta forma, não merece reparos a decisão da DRJ.

Desta forma, conheço do recurso e no mérito dou provimento parcial, para restabelecer o valor do VTN ao valor do laudo de avaliação apresentado pelo Recorrente.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Anan Junior, permito-me divergir quanto à discussão relativo ao Valor da Terra Nua – VTN.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito ao Valor da Terra Nua – VTN, a recorrente teria apresentado Laudo de Avaliação valorando o imóvel em discussão dentro das regras estabelecidas pela legislação de regência.

Contudo, não posso acompanhar o raciocínio do nobre relator, já que discordo quanto aos critérios adotados para a valoração do respectivo imóvel, pelos motivos abaixo expostos.

Não há dúvidas de que o procedimento utilizado pela fiscalização para apuração do Valor da Terra Nua - VTN, com base nos valores constantes em sistema da Secretaria da Receita Federal, encontra amparo no artigo 14, da Lei nº 9.393, de 1996.

É de se ressaltar, que o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado. Da mesma forma, tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte logra comprovar que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

No caso em questão o Valor da Terra Nua - VTN por hectare utilizado para o cálculo do imposto foi extraído do SIPT, alimentado com informações, repassados pela Secretaria Estadual de Agricultura do estado em que pertence o município de localização do imóvel constante da base de dados da Receita Federal.

O fato de a autoridade fiscal arbitrar a base de cálculo do tributo diferente da apurada pelo interessado não violou os direitos fundamentais do contraditório e ampla defesa previstos na Constituição, pois, em nada obsteu para que o interessado houvesse apresentado Laudo Técnico de Avaliação, para demonstrar, especificamente, o Valor da Terra Nua - VTN da propriedade levando em conta suas peculiaridades.

Não há dúvidas de que o Valor da Terra Nua - VTN considerado no lançamento pode ser revisto pela autoridade administrativa com base em laudo técnico elaborado por Engenheiro Civil, Florestal ou Agrônomo, acompanhado de cópia de Anotação de Responsabilidade Técnica — ART, devidamente registrada no Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia — CREA, e que demonstre o atendimento das normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT, através da explicitação dos métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção do valor atribuído ao imóvel e dos bens nele incorporados. A título de referência, para justificar as avaliações, poderão ser apresentados anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores e que levem à convicção do valor da terra nua na data do fato gerador.

Como visto no relatório, a modificação do Valor da Terra Nua foi realizado com base nos dados cadastrais apurado por aptidão agrícola e, conseqüentemente, o VTN declarado pelo recorrente, naquelas declarações, foram desprezados.

Em síntese, podemos dizer que o VTNm/ha representa a média ponderada dos preços mínimos dos diversos tipos de terras de cada microrregião, observando-se nessa oportunidade o conceito legal de terra nua previsto na legislação de regência sobre o assunto, utilizando-se como data de referência o último dia do ano anterior ao do lançamento, no caso em 31 de dezembro de 2005.

A utilização da tabela SIPT, para verificação do valor de imóveis rurais, a princípio, tem amparo no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996. Como da mesma forma, o valor do SIPT só é utilizado quando, depois de intimado, o contribuinte não apresenta elementos suficientes para comprovar o valor por ele declarado, da mesma forma que tal valor fica sujeito à revisão quando o contribuinte comprova que seu imóvel possui características que o distingam dos demais imóveis do mesmo município.

Não tenho dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT, quando elaboradas de acordo com a legislação de regência, servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente deverão ser utilizados pela autoridade fiscal se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização deve enviar uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Vivemos em um Estado de Direito, onde deve imperar a lei, de tal sorte que o indivíduo só se sentirá forçado a fazer ou não fazer alguma coisa compelido pela lei. Daí porque o lançamento ser previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional como atividade plenamente vinculada, isto é, sem possibilidade de a cobrança se firmar em ato discricionário, e, por outro lado, obrigatória, isto é o órgão da administração não pode deixar de cobrar o tributo previsto em lei.

Assim, sendo se faz necessário uma análise preliminar sobre a possibilidade da utilização dos valores constantes da tabela SIPT, quando elaborada tendo por base as DITR do município onde se localiza o imóvel. Ou seja, se faz necessário enfrentar a questão da legalidade da forma de cálculo que é utilizado, nestes caso, para se encontrar os valores determinados na referida tabela.

Razão pela qual, na opinião deste Relator, se faz necessário verificar qual foi metodologia utilizada para se chegar aos valores constantes da tabela SIPT, principalmente, nos casos em que restar comprovado, nos autos do processo, que a mesma foi elaborada tendo por base a média dos VTN das DITR entregues no município da localização do imóvel. Esta forma de valoração do VTN atenderia as normas legais para se proceder ao arbitramento do VTN a ser utilizado, pela autoridade fiscal, na revisão da DITR?

Sem dúvidas, que tal ponto não deixa de ser importante, posto que, em se entendendo que as normas de cálculo utilizadas para a confecção da Tabela SIPT, tomada como base para o arbitramento do VTN pela autoridade fiscal, não se demonstram adequadas à lei, tal situação faria prevalecer o VTN indicado pelo contribuinte em laudo técnico ou de sua Declaração.

Quero deixar claro, que este não é o caso questão, onde o VTN extraído do SIPT refere-se ao VTN médio por aptidão agrícola, onde se avalia os preços médios por hectare de terras do município onde esta localizado o imóvel, apurado através da avaliação pela Secretaria Estadual de Agricultura os preços de terras levando em conta de existência de

lavouras, campos, pastagens, matas e não à média dos VTNs das DITRs apresentadas para o município no ano de 2005.

Por outro lado, analisando o conteúdo das normas reguladoras para a fixação dos preços médios de terras por hectare só posso concluir, que o levantamento do VTN, levando conta a média dos VTN constantes da DITRs, não condiz com o proposto pelo art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, verbis:

Art. 14. *No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios

Assim se manifesta o art. 12 da Lei nº 8.629, de 1993:

Artigo 12 - Considera-se justa a indenização que permita ao desapropriado a reposição, em seu patrimônio, do valor do bem que perdeu por interesse social.

§ 1º - A identificação do valor do bem a ser indenizado será feita, preferencialmente, com base nos seguintes referenciais técnicos e mercadológicos, entre outros usualmente empregados:

I - valor das benfeitorias úteis e necessárias, descontada a depreciação conforme o estado de conservação;

II - valor da terra nua, observados os seguintes aspectos:

a) localização do imóvel;

b) capacidade potencial da terra;

c) dimensão do imóvel.

§ 2º - Os dados referentes ao preço das benfeitorias e do hectare da terra nua a serem indenizados serão levantados junto às Prefeituras Municipais, órgãos estaduais encarregados de avaliação imobiliária, quando houver, Tabelionatos e Cartórios de Registro de Imóveis, e através de pesquisa de mercado. (o grifo não é do original)

Resta claro, que com a publicação da Lei nº 9.393, de 1996, em seu art. 14 dispõe que as informações sobre preços de terras observarão os critérios estabelecidos no artigo 12, § 1º, inciso II, da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos municípios.

Tenho para mim, que as atividades do Estado, mesmo quando no exercício de seu poder discricionário, está vinculados a ordem Jurídica. Dai o significado do princípio da legalidade para o Estado. Este só pode fazer aquilo que a lei o autoriza.

Enfim, levando em conta que o Valor da Terra Nua – VTN utilizado neste lançamento teve por base a média por aptidão agrícola e que esta metodologia cumpre os critérios fixados pela legislação de regência e tendo em vista que o documento apresentado nos autos não é suficiente para reconhecer VTN por hectare menor que o considerado pela autoridade fiscal, entendo estar correto o arbitramento realizado.

Não há dúvidas de que as tabelas de valores indicados no SIPT servem como referencial para amparar o trabalho de malha das declarações de ITR e somente são utilizados pela fiscalização se o contribuinte não lograr comprovar que o valor declarado de seu imóvel corresponde ao valor efetivo na data do fato gerador. Para tanto, a fiscalização enviou uma intimação ao contribuinte solicitando a comprovação dos dados declarados antes de proceder à formalização do lançamento.

Por outro lado, é certo que o valor apurado pela fiscalização pode ser questionado, mediante Laudo Técnico de Avaliação, revestido de rigor científico suficiente a firmar a convicção da autoridade, devendo estar presentes os requisitos mínimos exigidos pela norma NBR 14653-3 da Associação Brasileira de Normas Técnicas — ABNT.

Porém, no caso em discussão, o Laudo Técnico de Avaliação apresentado, na fase recursal não atende as condições elencadas pela norma da ABNT. Os elementos amostrais, para fins de valoração de imóveis rurais, devem corresponder a ofertas de mercado relativas ao fato gerador do tributo (1º de janeiro de 2006). Entre algumas irregularidades se verifica, que o levantamento de valores foi com base em pesquisa de imóveis em oferta, o que indica tratar-se de valores contemporâneos à época da elaboração do laudo e não ao ano base de 2003. Além disso, a pesquisa extrapolou os limites do município do imóvel, não se ateve à região do mesmo, na qual foi pesquisada a oferta de, apenas, um imóvel. Para ser aceito, o laudo deve ser elaborado eficazmente com atenção às normas técnicas, com pesquisas idôneas, informando suas origens, tais como negociações efetivadas e registradas oficialmente, com demonstração de que o imóvel contém peculiaridades que divergem às consideradas pela Receita. Existe, inclusive, com base nas normas da ABNT, um número mínimo de dados comparativos para sua validade. Os valores trazidos no laudo, além de apenas serem catalogados, estão desacompanhados de comprovantes a que se referem, como já dito, à época da elaboração do documento e assim, de certa forma, a informação desses valores trata-se, apenas, de comparação de VTN de exercícios distintos, entretanto, deve ser observado que em cada exercício a realidade circunstancial é diferente, assim, o lançamento do imposto, conseqüentemente, de acordo com o Código Tributário Nacional — CTN, deve ser compatível com a realidade da época em que se está tributando. Mesmo porque, os fatores que influenciam na valoração do imóvel são diversos e dinâmicos, sujeitos a variações constantes, que somente com uma verificação local e temporal seria possível constatar a realidade da situação, tais como: melhoramento ou estragos de estradas, eletricidade, telefonia etc., que podem aumentar ou diminuir o VTN. Tudo isso sem mencionar a situação econômica ou inflacionária de cada período.

Ora, o Laudo não preenche os requisitos de aceitação da Norma da ABNT. Das Fichas de Coleta de Informações, nem todos são de imóveis do município do imóvel objeto da autuação. Ademais, há mera indicação de tratar-se de oferta, sem mencionar a data

em que o imóvel foi ofertado, não sendo possível aferir se há correspondência entre o dado coletado e o valor da terra nua nas datas dos fatos geradores tratados no presente lançamento. Por não possuir o rigor científico apto a formar a convicção do julgador, não há como acatar o valor da terra nua sugerido pelo Laudo apresentado. Portanto, não há o que ser alterado no valor da terra nua calculado pela fiscalização.

Para finalizar a redação do presente voto vencedor, cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos juros de mora lançados com base na taxa SELIC.

Quanto à multa de lançamento de ofício mantida é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional - CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

- 1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*
- 2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*
- 3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*

4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal.

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da Constituição Federal, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da mesma constituição, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício aplicada e dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio. Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe exequibilidade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático. Assim, não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, estas matérias (inconstitucionalidade de leis e juros moratórios com base na taxa SELIC) já estão pacificadas no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicada no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)”.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann