



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 27 / 05 / 1998
C	soluções
C	Rubrica

473

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202.09.571

Sessão : 14 de outubro de 1997

Recurso : 100.145

Recorrente : ENGENHO CENTRAL LARANJEIRAS LTDA.

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

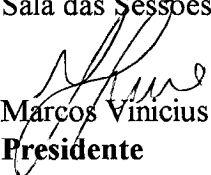
RECORRI DESTA DECISÃO	
2.º	RP/202-0188
C	EM, 27 de 1998
C	
Procurador Rep. da Faz. Nacional	

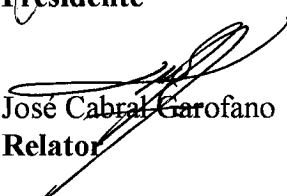
NORMAS PROCESSUAIS - COMPETÊNCIA. Nos termos da Lei nº 8.748/93, que alterou o Dec. nº 70.235/92, Portaria/MF nº 384/94 e Portaria/SRF nº 4.980/94, cabe exclusivamente às DRJs o julgamento em primeira instância de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, sendo nula a decisão proferida por outro órgão que não tenha esta competência legal. **ITR - FRU E FRE.** A título de benefícios reducionais do imposto devem ser concedidos ao contribuinte, quando não restar comprovada a existência de débito de exercício anterior. **CONCEITUAÇÃO DO IMÓVEL -** Se fruto da correção do erro da área do imóvel (aumento) e, com base nos dados cadastrais disponíveis, resultar alteração no tipo de propriedade (de empresa rural para latifúndio a explorar), o tributo é lançado em função da nova situação, reduzindo-se o FRU e FRE. **MULTA DE MORA.** Não cabe à decisão de primeira instância exigir multa de mora (20%) quando restar incomprovado que o contribuinte não impugnou o lançamento até a data do vencimento (art. 33, Decreto nº 72.106/73). **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ENGENHO CENTRAL LARANJEIRAS LTDA.

ACORDAM os membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges e Marcos Vinicius Neder de Lima, que apresentou Declaração de Voto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


Marcos Vinicius de Lima
Presidente


José Cabral Garofano
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Antonio Sinhiti Myasava.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

Recurso : 100.145

Recorrente : ENGENHO CENTRAL LARANJEIRAS LTDA.

RELATÓRIO

Ao impugnar o lançamento do ITR/92 (fls.02/03) a ora recorrente insurge-se contra o fato de a NOTIFICAÇÃO/COMPROVANTE DE PAGAMENTO (fls.11) não lhe ter concedido o benefício fiscal da redução do imposto, uma vez que o FRU e FRE deveria ser 40,1%, nos moldes do lançamento do ITR/91. Assevera que inexistente débito relativo a exercício anterior e esclarece o ocorrido no pagamento do ITR/91, assim como a existência de erro na área do imóvel, onde constava 3.217,4 ha, deveria ser 3.596,3 ha, o que foi corrigido no lançamento do ITR/92.

Para que os Srs. Conselheiros tenham o perfeito conhecimento da matéria sob discussão neste processo administrativo fiscal, transcrevo os fundamentos externados pelo julgador singular - DECISÃO DRJ/RJ/DIJUP/Nº 291/95 (fls.49/56) - que deferiu parcialmente a petição impugnativa:

“A impugnação ao ITR/92 é tempestiva, devendo ser conhecida, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal. É o relatório.

De início, observo, do exame das notificações às fls. 09 e 10, que, sem a maior sombra de dúvida, houve dois lançamentos do ITR/91 sobre o imóvel “Laranjeiras”, de código INCRA 514.047.011.916-5: um, sobre a área de 3.217,4 hectares (fls. 09) e, outro, sobre a área corrigida (fls.10), sendo que, no primeiro deles, houve aplicação dos benefícios reducionais do ‘FRU’ e do ‘FRE’.

A condição sine qua non para a aplicação desses benefícios reducionais do ITR é a não-existência, na data do lançamento, de débitos de exercícios anteriores sobre o imóvel (artigo 50 da Lei n. 6.746, de 10 de dezembro de 1979).

Assim, quando do lançamento do, digamos, primeiro ITR/91, em 01.04.92, não havia débito de exercícios anteriores pendentes sobre o imóvel. Prova disso é a aplicação dos benefícios reducionais na notificação referente, acostada às fls. 09. Robustecem tal prova, ademais, os relatórios às fls. 28/31, segundo os



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

quais, os lançamentos do ITR dos anos de 1987 a 1990 foram todos pagos em datas anteriores a 01.04.92.

Então, a indicação de débitos de exercícios anteriores em um segundo lançamento do ITR/91 sobre o mesmo imóvel, agora com data de emissão em 10.06.92 (fls.10), deverá ser, de plano, considerada como indevida.

E, por conseguinte, sendo indevida a indicação de débito do exercício de 1990, no segundo daqueles lançamentos (fls.10) - que, segundo a informação do contribuinte, teve por objetivo a correção da área do imóvel -, indevida o será, também, a parcela de 1.466.883,26, intitulada 'Valor de Exercícios Anteriores', que foi incluída no total cobrado na notificação correspondente (fls.10).

Não se pode afastar esta constatação, porque, já confirmada a duplicidade de lançamento do ITR/91, há de subsistir justamente este segundo lançamento, que é aquele que incidiu sobre a área correta do imóvel.

O segundo ponto abordado pelo contribuinte é o referente à classificação do imóvel rural, no que se impõe dizer, desde já, que a Secretaria da Receita Federal-SRF não detém competência nem para alterar, nem para criar ou extinguir estas categorias.

Com efeito, como órgão que administra o ITR, a SRF simplesmente processa as informações prestadas pelo contribuinte em sua declaração anual, da qual resultará o enquadramento de seu imóvel rural em um daqueles tipos elencados na lei.

É a lei, portanto, que define os tipos de imóvel rural, estabelecendo os requisitos que cada qual deve preencher para ser incluído neste ou naquele tipo. Rege-se tal classificação pelo princípio da tipicidade, de sorte que, necessariamente, o imóvel rural deverá ser enquadrado em um dos tipos legais.

Ao regular a Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964, o Decreto n. 5.891, de 31 de março de 1965, diz, com singular clareza:

(...)

O Decreto n. 84.685, de 6 de maio de 1980 - que, como diploma regulamentador da Lei 4.504/64, tem a função de facilitar a aplicação desta,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

cingindo-se aos conceitos e definições nela vazados - em seu art. 22, diz que consideram-se:

(...)

Sendo taxativa a disposição da lei, e contemplando apenas quatro tipos básicos, pode-se antecipar que, para um universo real tão múltiplo de imóveis rurais, a técnica de classificação eleita pelo legislador foi a da exclusão, porquanto, se não for minifúndio/propriedade familiar ou empresa rural, não restará outra classificação para o imóvel que não a de latifúndio.

Como a classificação do imóvel rural em empresa rural é função precípua dos graus de utilização e eficiência em sua exploração, vejamos as bases legais em que se assentam estes benefícios isencionais erigidos na lei.

A Lei n. 4.504, de 30 de novembro de 1964, com as alterações que lhe deu a Lei n. 6.746, de 10 de dezembro de 1979, erigiu, a título de estímulo fiscal, benefícios reducionais do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, em função do Grau de Utilização da Terra (GUT) e o Grau de Eficiência na Exploração (GEE) do imóvel rural.

Tendo o Grau de Utilização da Terra (GUT), como o Grau de Eficiência na Exploração (GEE), bem como os Fatores Reducionais calculados a partir deles ('FRU'- fator de redução pela utilização e 'FRE'- fator de redução pela eficiência), referidos na alíneas 'a' e 'b' acima, foram tratados nos artigos 8º a 11 do Decreto n. 84.685/80.

O Decreto nº 84.685, de 6 de maio de 1980, que regulamenta a lei nº 6.746, de 10 de dezembro de 1979, dispõe, em seu art. 8º, que o ITR poderá ser objeto de redução de até 90%, redução assim distribuída:

(...)

É o mesmo Decreto nº 84.685/80 que dispõe, em seu art. 8º, que o Grau de Utilização da Terra (GUT) deve ser medido pela relação entre a área efetivamente utilizada e a área aproveitável total do imóvel rural.

O cociente assim obtido, multiplicado por 0,45, definirá o Fator de Redução pela Utilização (FRU) que, consoante a alínea 'a' do artigo referido, poderá ser de até 45% do imposto devido.



Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

Da multiplicação do 'FRU', calculado nos molde do parágrafo anterior, pelo Grau de Eficiência na Exploração - GEE (cociente entre o rendimento que o produtor obtém e aquele índice de rendimento fixado pelo Poder Público), obter-se-á o 'FRE', que à semelhança do 'FRU', pode reduzir o ITR em até 45% (quarenta e cinco por cento).

Tem-se, pois, que a área do imóvel é dado determinante na definição do grau de utilização da terra, que, por sua vez, é dado determinante no grau de eficiência na exploração. Por isto que, quando o contribuinte providenciou a correção da área de seu imóvel, em quase 380 hectares a mais, necessariamente aqueles graus foram alterados.

E, como a classificação do imóvel rural em empresa rural é função dos índices obtidos na aferição daqueles valores, o imóvel deixou de preencher os requisitos legais para a classificação em empresa rural, e, por exclusão, foi classificado como latifúndio por exploração.

A propósito deste tipo rural - latifúndio - diz o inciso II, do art. 22 do citado Decreto n. 84.685/80, que se considera latifúndio aquele imóvel rural que:

- a) exceda a 600 (seiscentas) vezes o módulo fiscal calculado na forma do art. 5º;*
- b) não excedendo o limite referido no inciso anterior e tendo dimensão igual ou superior a um módulo fiscal, seja mantido inexplorado em relação às possibilidades física, econômicas e sociais do meio, com fins especulativos, ou seja, deficiente ou inadequadamente explorado, de modo a vedar-lhe a inclusão no conceito de empresa rural.*

Na alínea 'a', acima, temos o latifúndio por extensão, enquanto que, na alínea 'b', temos o latifúndio por exploração, que, como quer o legislador, admite duas modalidades, a saber: a) o latifúndio por falta de exploração e b) o latifúndio por exploração incorreta.

Temos, ante a legislação que rege a matéria, que, na primeira notificação com área de 3.217,4 hectares, o contribuinte preencher todos os requisitos para sua classificação, a de seu imóvel, como empresa rural, tal não se dando quando da alteração da área do imóvel rural para 3.596,3, que deslocou sua classificação para outro tipo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

Por fim, quanto ao ITR/92 impugnado, com data de lançamento em 06.11.92, observa-se, às fls. 39, que o contribuinte fez jus a 45%, a título de FRU, e a 28,6%, a título de FRE, benefícios que não foram aplicados, face à indicação indevida de débitos anteriores, porquanto, malgrado o erro no lançamento, o ITR/91 consta com data de pagamento em 21.05.92, conforme relatório fiscal às folhas 33.

Assim sendo, JULGO PROCEDENTE, EM PARTE, o lançamento do ITR/92 sob o n. SRF 1.177.190-9 (fls.11), DETERMINANDO SUA RETIFICAÇÃO, de forma que lhe sejam aplicados os benefícios reductionais indicados no espelho do lançamento às fls. 39, seja, 45% (quarenta e cinco por cento) de 'FRU' e 28,6% (vinte e oito, virgula seis por cento) de 'FRE', observando-se que, na liquidação da nova notificação deve ser utilizado o valor de Cr\$ 20.646.675,00, recolhido pelo contribuinte a título de pagamento de parte do ITR/92 impugnado, valor confirmado na linha dois da 'Papeleta de Comprovação de Recolhimento' às fls. 19." (grifos do original)

Encaminhados os autos à DRF/Campos/RJ, a autoridade fazendária competente reviu os lançamentos dos exercícios de 1990 e 1991, proferindo a DECISÃO Nº 061/96 (fls.58/59), na qual entendeu ser procedente o lançamento do exercício de 1990 e, procedente em parte o lançamento do exercício de 1991.

Esta é a conclusão da segunda decisão:

"CONSIDERANDO que o imposto do exercício de 1990 foi recolhido a menor (fls08);

CONSIDERANDO restar comprovada a duplicidade de lançamento do exercício de 1991 (fls. 09 e 10);

(..)

Com base na legislação de regência aplicável aos casos sob exame e Port. SRF nº 4.980/94, REVISO DE OFÍCIO OS LANÇAMENTOS efetuados conforme estabelecido no art. 145, III c/c art. 149, VII do CTN., determinando:

1)Retificação do lançamento do exercício de 1990, emitindo nova notificação com a área incorreta do imóvel - 3.596,3 há, abatendo-se na data da cobrança o valor já recolhido, conforme comprovante de fls. 08, confirmado pelo setor competente as fls. 31;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

2) Manter o lançamento de fls. 10, exonerando a parcela de 1.406.883,26, a título de 'Valor de Exercícios Anteriores', aproveitando-se o valor recolhido de fls. 09 (devidamente comprovado aos fls. 19), compensando-o por imputação, se for o caso;

3) Cancelar o cadastro pertinente ao lançamento de fls. 09."

Às fls. 63 foi juntada uma Notificação do ITR/90, emitida em 22.05.96, com vencimento em 08.07.96, no valor de R\$ 92,10 e, às fls. 71 outra Notificação do ITR/92 emitida em 04.07.97 e vencimento para 31.07.96, com a seguinte observação: "Complemento do pagto. de 21.12.92/ Vr. original Cr\$ 6.598.055,16".

Em suas razões de recurso (fls.73/74) o sujeito passivo repisa argumentos já oferecidos na petição impugnativa. Aduz que a decisão singular julgou procedente em parte suas argumentações, ao restabelecer o FRU em 45% e somente 28,6% para o FRE, chegando-se ao total da redução em 73,6%, logo, 6,4% abaixo dos 80,2% que efetivamente teria direito. Neste sentido complementa:

"Pois é exatamente aí que se observa as discrepâncias, os 6,4% representam sem multas e juros a R\$ 851,58 (...), (juros e multas aplicados sem nenhum sentido já que na própria decisão se reconhece a procedência, mesmo que em parte).

Como a empresa reclama dos valores cobrados e pagos na época, classificando-os, como já dissemos acima, "Absurdos" mas sem parâmetros para calculá-los hoje, esta cobrança restabelece a verdade.

Pois vejamos,

Se o percentual devido sobre o I.T.R./92 é de 6,4%, e este corresponde a R\$ 851,58 (...), chegamos ao total de R\$ 13.306,00 (...) nos 100% do valor do I.T.R. de 1992, imposto incompatível com uma propriedade classificada pelo INCRA como 'Empresa Rural' (classificada da época), portanto, sem progressividade.

Os valores comparados com o I.T.R./95, que por estarem completamente fora da realidade Nacional, foram recolhidos pelo próprio Ministério da Fazenda em todo o País novos calculados, ficam em 87,37% a mais do que foi pago em 21/12/92 (na nova cobrança do I.T.R./92) os valores caíram em 275% em média).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15**Acórdão : 202-09.571**

Se compararmos os valores de 1992 com os valores corrigidos pelo Ministério da Fazenda em 1995 a diferença se torna abissal.”

O seu pedido é de que seja cancelado o débito do ITR/92 (nº de referência 1177190.92.2.01.0) e restituído o valor de Cr\$ 20.646.675,00, relativo ao pagamento efetuado em 21.12.92.

As contra-razões do Sr. Procurados da Fazenda Nacional estão às fls. 87/88. Assevera que a recorrente se limita a insistir na tese de que ocorreu erros de lançamentos nas notificações apontadas. Na verdade houve correção da área do imóvel, providenciada pelo próprio sujeito passivo, o que determinou a redifinição do GUT E GEE, que, por consequência alterou os fatores de redução do FRU e FRE, deixando de ser considerada empresa rural, para ser classificada como latifúndio por exploração.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ CABRAL GAROFANO

O recurso voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Como visto, nada mais claro que a matéria objeto de impugnação e decidida pela DRJ no Rio de Janeiro/RJ, é a cobrança do ITR/92. Nada mais do que isto.

À vista dos argumentos e documentação juntada pelo contribuinte e dos elementos constantes nos registros da SRF, a DRJ no Rio de Janeiro entendeu ser procedente, em parte, a petição impugnativa, uma vez que inexistia débito lançado e vencido relativo a exercício anterior. Acolhendo ditos argumentos e provas, a decisão recorrida determinou fosse concedido à impugnante o benefício da redução legal à título de FRU e FRE, de 45% e 28,6%, respectivamente. Tudo em isto, repisa-se, deveria ser aplicado ao lançamento do ITR/92.

Sinto que a decisão da DRJ no Rio de Janeiro andou bem na apreciação dos fatos e aplicou a legislação de regência, na medida em que reconheceu haver o contribuinte direito às ditas reduções, assim como deveria ser aproveitado na guia reemitida o valor de Cr\$ 20.646.675,00 (cf. fls. 11, v), uma vez que foi pago em 21.12.92, referia-se ao exercício de 1992 e na NOTIFICAÇÃO/COMPROVANTE DE PAGAMENTO (emitida em 06.11.92) com a área do imóvel já corrigida (3.596,3 ha), não foi concedido ao contribuinte as reduções de FRU e FRE pelo fato de, pretensamente, haver débito relativo ao exercício de 1990, o que não era a realidade como informavam os registros da SRF - como consta dos registros de fls. 28/31, "*segundo os quais os lançamentos do ITR dos anos de 1.987 a 1.990 foram todos pagos em datas anteriores a 01.04.92*".

Na alentada decisão da DRJ no Rio de Janeiro, a autoridade fazendária bem apreciou a matéria de mérito - não concessão dos índices máximos do FRU e FRE, pelo fato de a correção da área (de 3.217,4 ha para 3.596,3 ha) ter alterado o enquadramento do imóvel, que passou de empresa rural para latifúndio por exploração - oferecendo fundamentos que têm supedâneo na aplicação da legislação de regência. Como órgão que tão-somente administra o tributo, não é atribuição legal da SRF reclassificar imóvel em função de seu aproveitamento, cabendo esta tarefa ao INCRA e, no caso do contribuinte entender ser merecedor de revisão na conceituação de sua propriedade, o pleito deve ser dirigido diretamente àquele órgão. É um procedimento em que a SRF não participa e cabe ao INCRA fornecer-lhe esta informação, depois de levar a efeito diligências que autorizem a mudança pretendida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

A argumentação oferecida na petição de recurso, quando o contribuinte procura sustentar seu direito de obter a redução do imposto - devido aos índices máximos de FRU e FRE que devem ser reconhecidos pelo fato de a propriedade ser uma empresa rural -, não logra alterar os fundamentos da decisão recorrida, vez que o raciocínio de que se teria direito à redução de 80,2% e foi-lhe concedido 73,6%, a diferença de 6,4% corresponde a saldo credor que deveria também ser aplicado na notificação reemitida, não pode prosperar ainda mais se utilizado para comparar, proporcionalmente, a lançamentos de anos futuros (ITR/95). Os valores constantes na guia reemitida (fls. 77) são os ajustes provenientes da correção do erro da área do imóvel e dos dados de aproveitamento e ocupação da terra, constantes na declaração de informações prestadas pelo próprio contribuinte e disponíveis nos registros de cadastro da SRF.

Não merece reparos a decisão da DRJ no Rio de Janeiro.

Ao concluir seu **decisum**, a autoridade fazendária fez uma ressalva dirigida à DRF/Campos/RJ, que se transcreve (fls.56):

*“ Ao **SESAR/DRF/CAMPOS/RJ**, observando-se que, quanto aos lançamentos do ITR/90 e do ITR/91, referidos nesta decisão, cabe a essa autoridade lançadora a competência para a correspondente revisão (artigo 1º, item XIII, da Portaria SRF n. 4.980, de 4 de outubro de 1994), promovendo-se-lhes as correções, na forma da lei, à qual se vincula todo o procedimento administrativo do lançamento.”* (grifo do original e destaque na transcrição)

Nada mais claro que o comando foi dirigido à revisão dos lançamentos do ITR relativos aos exercícios de 1990 e 1991, uma vez que os mesmos haviam sido exigidos com insuficiência, pelo fato de que a área tributada no dois anos foi inferior àquela efetiva, objeto de pedido de correção do próprio contribuinte.

De forma estranha e sem suporte legal, a DRF/Campos proferiu outra decisão (fls. 58/59), só que agora colocou sob discussão nos autos deste processo administrativo exigências relativas aos exercícios de 1990 e 1991. Esta é a ementa da DECISÃO nº 061/96, de 30.04.96:

“ITR - Exercícios 1990 e 1991 - IMTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO- Revisão de Lançamento “Ex-Officio” no uso do poder-dever conferido pelo art. 145, III c/c o art. 149, VIII do C.T.N. - Lei nº 5.172/66. Exercício 1990 - LANÇAMENTO PROCEDENTE. Exercício 1991 - LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

Insisto, esta decisão é totalmente descabida e não obedeceu às normas legais do processo administrativo, nem está alinhada aos comandos do CTN.

Por partes.

Primeiro. Em momento algum nos autos destes processo se discutiu os lançamentos do ITR relativos aos exercícios de 1990 e 1991, que como bem claro ficou o pleito do contribuinte visava a redução do tributo para o ano de 1992, e sobre isto decidiu a DRJ no Rio de Janeiro, concedendo parcialmente as reduções do FRU e FRE e determinando o aproveitamento do valor recolhido em guia do mesmo exercício.

Segundo. A determinação da DRJ no Rio de Janeiro foi no sentido de a DRF/Campos proceder à revisão dos lançamentos de 1990 e 1991 ao se referir a “... *todo o procedimento administrativo do lançamento.*”. Assim, deveriam ser revistos os lançamentos por procedimentos legais a ele inerentes.

Terceiro. Nos termos da Lei n. 8.748/93, que alterou o Decreto n. 70.235/72 e Portarias MF ns. 384/94 e SRF 4.980/94, às Delegacias de Julgamento compete realizar, nos limites de suas atribuições, julgamentos em primeira instância de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Esta competência é privativa das DRJs, não tendo as DRFs competência para decidir, em primeira instância, questões da natureza que se discute nos presentes autos.

Quarto. A pessoa da autoridade fazendária que decide litígios fiscais na esfera administrativa, não tem competência para lançar tributo. A autoridade lançadora não se confunde com a autoridade julgadora, uma vez que as normas do direito administrativo vedam tal procedimento, além de não ser ético uma só pessoa lançar e julgar o crédito tributário, se impugnado. Quem faz não pode revisar. Como visto, foi lançado e julgado ou julgado e lançado pela mesma pessoa.

Quinto. A “autoridade julgadora” da DRF/Campos incorreu em dois erros. Um, em lançar os tributos de 1990 e 1991 e constituir os créditos tributários nos autos deste processo, sendo que o certo, se fosse o caso, deveriam ser exigidos em processo autônomo, vez que os mesmos inexistiam quando foi inaugurado o litígio pelo sujeito passivo e não constituíam a lide julgada pela DRJ no Rio de Janeiro. Dois, os lançamentos objeto da alteração foram julgados - sem haver ocorrido a apresentação de impugnação pela falta de ciência do contribuinte - por meio da Decisão n. 061/96, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, que, por si só, já torna nula a pretensa decisão, que de forma acéfala decidiu um lançamento sem ciência do contribuinte, além de lhe faltar competência para tal (artigo 59, inciso I, Decreto n. 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

Sexto. O suporte legal que fundamentou o procedimento contido na decisão da DRJ/Campos - artigo 145, inciso III c/c o artigo 149, ambos do CTN -, não autoriza os lançamentos efetuados pela autoridade fazendária, da forma como foi levado a efeito. Refere-se o **caput** do artigo 145 à possibilidade de alteração do *lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo*, contudo, os lançamentos revistos foram oportunamente recolhidos, pelo que, se mereciam ser revistos - nos termos do inciso VIII, do artigo 149 - mesmo que complementares, deveriam ser outros lançamentos, autônomos, com todos os elementos constitutivos que definem a atividade de lançar. São as formalidades que dão suporte à legalidade do lançamento ao constituir o crédito tributário.

Sétimo. Como fruto da questionada decisão, em 22.05.96 a DRF/Campos emitiu Notificação relativa à diferença apurada na revisão do ITR/90 (fls.63), no valor de R\$ 92,10. Acresce que, mesmo que se devido fosse o lançamento da diferença, na data da emissão da Notificação já havia operado a decadência tributária, nos expressos termos artigo 173, inciso I, do CTN. Assim, não pode ser exigido o crédito tributário - mesmo que advindo de alteração de lançamento originário - se a atividade de poder-dever de lançar havia sido atingida pelo prazo decadencial; ocorrendo em 31.12.95 o termo final do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, por lançamento de ofício.

Oitavo. Outro efeito da mesma decisão foi o pagamento complementar do imposto relativo ao exercício de 1991 (código do lançamento 514047.011916-5, cf. fls. 60), recolhido pelo DARF de fls. 67, em 28.06.96. Também há uma impropriedade nesta exigência, porquanto o DARF além de exigir o tributo decorrente da retificação da área do imóvel e juros de mora - calculados desde 07.92 - sem respaldo legal exigiu R\$ 43,85 a título de multa moratória. Por força do disposto no artigo 33, do Decreto n. 72.106/73, a multa moratória não pode ser exigida se o sujeito passivo exerceu seu direito de impugnar o lançamento antes do vencimento e não há nos autos prova de que o contribuinte tenha sido notificado na forma da lei, do novo lançamento fruto da revisão. Inexiste a mora se o contribuinte não tinha ciência do lançamento que poderia também ser objeto de impugnação, mesmo que o crédito tributário tenha seu vencimento levado à data constante da notificação originária (27.07.92) e no DARF havia novo prazo para pagamento (28.06.96).

Nono. Da mesma forma do item anterior, decorrente da notificação do lançamento complementar do ITR/92, o DARF constante às fls. 71 também exige a multa moratória no valor de R\$ 170,71. Pelos mesmos motivos acima alinhados, a multa de mora não pode compor a exigência do lançamento objeto da revisão de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para declarar indevida a exigência da multa de mora no valor de R\$ 170,31, constante do DARF de fls. 71, relativo ao lançamento complementar do ITR/92.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


JOSE CABRAL GAROFANO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15**Acórdão : 202-09.571****DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA**

Depreende-se do relatado que a recorrente insurge-se nesta fase contra a alíquota estabelecida no lançamento, questão que não foi provocada a debate na primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Sendo assim, não conheço desta matéria por estar preclusa.

O restante do litígio trazido ao conhecimento deste Colegiado, cinge-se ao exame da exigência de juros e multa de mora, após cientificado o contribuinte do resultado de sua impugnação, que passamos a examinar.

Inicialmente, cabe-nos examinar o artigo 161 do Código Tributário Nacional que preceitua que o crédito não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis.

Da multa de mora nos dá notícia o parágrafo único do artigo 134 do Código Tributário Nacional, referente à responsabilidade de terceiros, ao estabelecer: "O disposto neste artigo só se aplica em matéria de caráter moratório". Como se depreende do exposto o legislador do Código Tributário Nacional, neste artigo, fez questão de ressaltar a imposição de penalidade de caráter moratório.

A interpretação sistemática destes dois dispositivos supracitados nos leva a concluir que as penalidades referidas do aludido artigo 161 compreendem quaisquer tipo: punitivas ou moratórias, porquanto nenhuma distinção foi estabelecida pelo texto legal em foco. Daí podemos extrair o entendimento que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa - de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Além disso, a Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, dispôs em seu artigo 2º que as receitas arrecadadas pelo INCRA que passaram para a competência administrativa da SRF, quando não recolhidas nos prazos fixados, serão atualizadas monetariamente nos termos do artigo 61 da Lei nº 7.799, de 10/07/89, e cobradas com acréscimos de juros de mora e multa de mora aplicados sobre o valor atualizado monetariamente.

A questão posta, neste momento, é se a recorrente poderia ser considerada em mora, porquanto impugnou o lançamento antes do prazo de vencimento do tributo e, como estabelece o artigo 151 do Código Tributário Nacional, teve suspensa a exigibilidade de tal crédito tributário. Em outros termos: a suspensão da exigibilidade do tributo alteraria o vencimento da data inicialmente prevista em lei para a data da decisão final do processo administrativo?



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15
Acórdão : 202-09.571

Examinando-se o Código Civil quanto à mora nas obrigações convencionais, percebe-se uma semelhança muito grande com a mora da obrigação tributária, visto que no artigo 955, explicita tal noção nos termos a seguir: “Considera-se em mora o devedor que não efetuar o pagamento e o credor que não o quiser receber no tempo, lugar e forma convencionados”.

Cabe ainda analisar o disposto no artigo 960 do Código Civil, que diz: “O inadimplemento da obrigação, positiva e líquida, no seu termo constitui de pleno direito em mora o devedor”. O conceito de obrigação líquida, por sua vez, é definido no artigo 1533, a saber: “Considera-se líquida a obrigação certa quanto a sua existência e determinada quanto ao seu objeto”.

Na conceituação de Maria Helena Diniz¹, a obrigação seria ilíquida quando não puder ser expressa por um algarismo, necessitando prévia apuração, por ser incerto ou indeterminado o montante da prestação.

Seria, então, possível considerar a obrigação tributária como sendo ilíquida, enquanto se estiver discutindo o montante da prestação - crédito tributário - no Contencioso Administrativo Fiscal?

Para uma apreciação adequada do problema, há de que se indagar mais especificamente sobre o nascimento da obrigação tributária e se há influência dos recursos administrativos, que examinam a legalidade do lançamento tributário, em sua formação.

De acordo com o Código Tributário Nacional, a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, definido em lei, e se constitui em crédito tributário com a efetivação do lançamento tributário, ou seja, crédito tributário significa obrigação tributária após efetivado o correspondente lançamento.

No Imposto Territorial Rural-ITR, periodicamente, os proprietários de terras entregam declarações relativas a seus imóveis rurais, com informações sobre o valor da terra nua, benfeitorias e outros dados de interesse no cálculo do imposto e a Fazenda, possuidora do cadastro destes imóveis e dos valores tributáveis mínimos por microrregião, emite a notificação de lançamento para que seja efetuado o pagamento.

Neste caso, então, a notificação de lançamento será condição essencial e necessária para pagamento do imposto, somente após o qual recaíra o sujeito passivo em mora.

O vencimento da obrigação tributária é normatizado pelo artigo 160 do Código Tributário Nacional que estabelece: “Quando a legislação tributária não fixar o tempo do

¹ Código Civil Anotado, Maria Helena Diniz, ed. Saraiva, 3ª edição, p. 964



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento”.

Daí verifica-se que o vencimento da obrigação tributária será determinado pelo legislador em dependência do fato gerador, somente quando inexistir esta definição legal é que este prazo será de trinta dias após a data da notificação do lançamento. Assim, vemos que todos os tributos têm seu prazo de vencimento bem definido juridicamente, sendo em princípio improrrogáveis, salvo no caso de disposição expressa em lei ou ato administrativo normativo emitido com autorização legal.

Portanto, a notificação de lançamento no caso do ITR tem força constitutiva do crédito tributário que deverá ser pago no seu vencimento legal.

Acontece, porém, que a impugnação do lançamento, ao contestar o suporte fático da obrigação tributária, elemento responsável pela gênese da própria obrigação, atinge direta e imediatamente a eficácia jurídica deste ato, impedindo a exigência do crédito tributário respectivo.

Destarte, a obrigação tributária e, conseqüentemente, seu vencimento legal são dependentes da ocorrência do fato gerador que, por sua vez, depende do implemento de uma condição suspensiva, a decisão final do recurso interposto.

Com efeito, o artigo 117 do Código Tributário Nacional estabelece que o nascimento da obrigação tributária poderá ser dependente de uma condição suspensiva, quando a ela estiver sujeita a ocorrência do fato gerador.

Deste modo, o devedor somente pode se considerar em mora com o final do contencioso administrativo fiscal, porquanto a obrigação condicional só será cumprida no dia do implemento da condição (artigo 953 do Código Civil).

Neste desiderato, ouçamos as lições sempre precisas de Aurélio Pitanga Seixas Filho, eminente tratadista de direito administrativo, *verbis*:

“(...) Enquanto não verificado o fato gerador por inoccorrência da condição suspensiva, o tributo ainda não é devido, não podendo ser exigido, conseqüentemente, por qualquer lançamento tributário.

Nestas condições, a suspensão da exigibilidade do lançamento tributário, provocada por um recurso administrativo que possua tal efeito por força de lei, visa permitir o exame da validade deste ato administrativo, isto é se ocorreu ou não o fato gerador da obrigação tributária, se ocorreu de acordo com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13731.000254/92-15

Acórdão : 202-09.571

previsão legal, em suma, permitir o confronto do lançamento tributário com a Lei, antes de ser pago o tributo por ele exigido.

Julgado válido o lançamento direto extraordinário, porque conforme à lei, e ficando restaurada a sua exigibilidade através de nova notificação ao sujeito passivo, a sua natureza declaratória em nada fica modificada, continuando a exigibilidade do tributo devido, com efeito retroativo desde seu vencimento originário.

Ou o lançamento direto extraordinário está conforme à lei, ou é ilegal. Na parte em que é ilegal, nulo será sempre o lançamento porquanto inexistente a obrigação tributária.

Tendo julgado o lançamento direto extraordinário conforme à lei, será devido o pagamento do tributo, com efeitos "ex tunc", desde do vencimento originário, tantos sejam os julgamentos que tiver que sofrer o referido lançamento".

Destas lições, extraímos o entendimento de que realizada a condição suspensiva o direito se aperfeiçoa desde a constituição do ato atacado, ou seja, do lançamento. De mera expectativa de direito passa-se a ter um direito adquirido.

Há, pois, natureza declaratória nas decisões dos julgamentos administrativos, com efeitos "ex tunc", ou seja, que retroagem a data do vencimento originário. Assim, se a exigência fiscal for julgada correta, o pagamento do tributo é devido desde de seu vencimento e, portanto, deve ser acrescido de juros e multa de mora, salvo se o contribuinte tenha depositado a quantia em discussão.

Conclui-se, portanto, que as decisões administrativas em julgamentos de recursos administrativos fiscais não têm qualquer efeito jurídico no sentido de alterarem o vencimento da obrigação tributária.

São estas razões de decidir que me levam a **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 1997


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EXMº SR. PRESIDENTE DA SEGUNDA CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13731.000254/92-15

Recurso nº 100.145

Interessada: ENGENHO CENTRAL LARANJEIRAS LTDA

RP/2002-0188

A Fazenda Nacional, irresignada com o r. Acórdão nº 202-09.571, vem, com fundamento no art. 29, inciso I, da Portaria MEFP nº 538/92, com as alterações da Portaria nº 260/95, interpor Recurso Especial para a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais com espeque no que se segue.

Não se conformando com a r. decisão de primeira instância, a empresa em epígrafe interpôs recurso para o Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, obtendo provimento parcial, apenas, para não recolher a multa de mora no valor de R\$ 170,31 (cento e setenta reais e trinta e um centavos).

As conclusões do eminente Conselheiro-Relator está posta nos seguintes termos:

“ São estas razões de decidir que me levam a DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para declarar indevida a exigência da multa de mora no valor de R\$ 170,31, constante do DARF de fls. 71, relativo ao lançamento complementar do ITR/92.”

O tópico central do voto do ilustre Conselheiro-Relator sobre o qual se fundamenta para prover parcialmente o recurso do contribuinte sobre referida multa de mora é o que se transcreve abaixo:

“ Por força do disposto no artigo 33, do Decreto n. 72.106/73, a multa moratória não pode ser exigida se o sujeito passivo exerceu seu direito de impugnar o lançamento antes do vencimento e não há nos autos prova de que o contribuinte tenha sido notificado na forma da lei, do novo lançamento fruto da revisão.”

O artigo 33 do Decreto n. 72.106/73 está assim redigido:

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

Referido Decreto regulamentou a Lei nº 5.868, de 12 de 1972, que criou o Sistema Nacional de Cadastro Rural. Ocorre, que em se examinando esta Lei, verifica-se que a única inexigência de penalidade se restringe à imóveis rurais de pequena área, como se pode verificar dos dispositivos abaixo transcritos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 13731.000254/92-15
Recurso nº 100.145

“Art. 2º Ficam obrigados a prestar declaração de cadastro, nos prazos e para os fins a que se refere o artigo anterior, todos os proprietários, titulares de domínio útil ou possuidores a qualquer título de imóveis rurais que sejam ou possam ser destinados à exploração agrícola, pecuária, extrativa vegetal ou agro-industrial, como definido no item I do artigo 4º do Estatuto da Terra.

§ 1º O não cumprimento do disposto neste artigo sujeitará o contribuinte ao lançamento “ex officio” dos tributos e contribuições devidas, aplicando-se as alíquotas máximas para seu cálculo, além de multas e demais cominações legais. (Os destaques não são do original)

§ 2º Não incidirão multa e correção monetária sobre os débitos relativos a imóveis rurais cadastrados ou não, até 25 (vinte e cinco) módulos, desde que o pagamento do principal se efetue no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, a partir da vigência desta Lei.” (Os destaques não são do original)

Como se vê, o que há é confirmação de multas e demais cominações legais, com a ressalva acima destacada, para os imóveis que não exceda a reduzida dimensão de 25 (vinte e cinco) módulos. Em nenhum outro dispositivo desta Lei se encontra autorização de dispensa de multa, senão para o caso específico deste parágrafo.

O Regulamento, como sabido, só pode referir-se à dispensa de penalidade (multas), nos limites e casos da Lei que disciplina, caso contrário, estaria a exorbitar do poder que lhe é inerente.

Posteriormente, a Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, que alterou o sistema de administração das receitas federais, tratando desta matéria assim dispôs:

“Art. 1º É transferida para a Secretaria da Receita Federal a competência de administração das receitas arrecadadas pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, e para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a competência para apuração, inscrição e cobrança da respectiva Dívida Ativa.

§ 1º A competência transferida neste artigo à Secretaria da Receita Federal compreende as atividades de tributação, arrecadação fiscalização e cadastramento.

.....
Art. 2º As receitas de que trata o artigo 1º desta Lei, quando não recolhidas nos prazos fixados, serão atualizadas monetariamente, na data do efetivo pagamento, nos termos do artigo 61 da Lei n. 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; (Os destaques não são do original)

III - encargo legal de cobrança da Dívida Ativa ...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 13731.000254/92-15
Recurso nº 100.145

.....
“Art. 7º *Revogam-se as disposições em contrário.*” (Os destaques não são do original)

Como se pode constatar, de há muito a matéria a que se referiu o Ilustre Relator, sobre a multa de mora referida pelo Decreto n. 70.106/72, que regulamentou a Lei n. 5.868/72, encontra-se revogada por incompatibilidade com a Lei n. 8.022/90, não podendo ser invocada para amparar situações como a que ora se questiona.

De outra parte, este procurador está plenamente de acordo com as lúcidas colocações do ilustre procurador da Fazenda Nacional, José Valter Toledo Filho, que, nas suas contra-razões opostas às razões de recursos interpostos pelos contribuintes, como no caso do processo nº 13153-000.227/95 (Recurso nº 100.500), a propósito da inconformidade com a exigência dos juros e multa de mora, nas mesmas circunstâncias destes autos, assim se manifestou:

“Ao contrário do que aduziu a Recorrente, a impugnação do lançamento (e a conseqüente suspensão da exigibilidade), não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os seus acréscimos legais. Embora suspensa a exigibilidade do crédito tributário, o contribuinte deve responder pela frustração do pagamento do tributo no prazo devido.” (Os destaques não são do original).

Se não fosse assim, as impugnações feitas de má-fé, com a finalidade única de procrastinar o pagamento dos tributos, seriam utilizadas (certamente em larga escala) em prejuízo do Tesouro Nacional, desviando-se do seu real objetivo, que é propiciar meios eficazes e menos onerosos para que os contribuintes e a Receita Federal possam corrigir eventuais erros nos lançamentos.” (Os destaques não são do original)

Também, a Fazenda Nacional põe-se de acordo com as colocações da declaração de voto vencido do Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, as quais adota como se aqui estivessem transcritas, como um dos fundamentos deste recurso.

De outra parte, cumpre registrar, que os fundamentos expostos neste recurso, encontram abrigo, também, na doutrina, conforme transcrição que se segue, de autoria do douto tributarista Paulo de Barros Carvalho, que, dissertando sobre o tema “As Infrações no Código Tributário Nacional”, inserido no seu apreciado “Curso de Direito Tributário,” assim se manifesta:

“Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com o fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade (art. 138, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação de multas de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora e a chamada MULTA DE MORA, de índole indenizatória e destituída do caráter de punição. Entendemos, outrossim, que as duas medidas - juros de mora e multa de mora -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo nº 13731.000254/92-15
Recurso nº 100.145

PODEM SER EXIGIDAS DE MODO SIMULTÂNEO: UMA E OUTRA..”¹ (Os destaques não são do original)

Ante o exposto, e sem prejuízo dos doutos subsídios da emérita Turma que apreciar e julgar este recurso, a Fazenda Nacional, com fundamento nos dispositivos invocados no início, vem requerer a este Colendo Tribunal Administrativo a reforma da decisão recorrida, para que se mantenha a exigência do recolhimento da multa de mora e, em consequência, se restabeleça a decisão de primeiro grau, que bem aplicou a lei ao questionamento destes autos.

Pede deferimento.

Brasília-DF, 27 de fevereiro de 1998


José de Ribamar Alves Soares
Procurador da Fazenda Nacional

¹ Ed. Saraiva, 7ª edição, 1955, pg. 349/350

² R-100145