



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

442

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 14/06/2000
C	8
	Rubrica

Processo : 13827.000080/93-59
Acórdão : 202-11.792

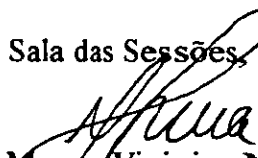
Sessão : 26 de janeiro de 2000
Recurso : 107.341
Recorrente : ALDO APARECIDO DALASTA
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

ITR - O Valor da Terra Nua declarado pelo contribuinte ou atribuído por ato normativo, somente pode ser alterado pela autoridade competente, mediante prova lastreada em Laudo Técnico, na forma e condições estabelecidas pela legislação tributária. MULTA DE MORA – a impugnação interposta antes do prazo do vencimento do débito suspende a exigibilidade deste (CTN, art 151,III) e, conseqüentemente, o prazo de vencimento, o qual, só passará a fluir a partir do vencimento do prazo assinado para cumprimento da decisão administrativa, quando então poderá haver exigência de multa de mora. Alcance da suspensão no que se refere ao prazo. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ALDO APARECIDO DALASTA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Luiz Roberto Domingo, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.
lao/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13827.000080/93-59
Acórdão : 202-11.792

Recurso : 107.341
Recorrente : ALDO APARECIDO DALASTA

RELATÓRIO

Contra o contribuinte, nos autos qualificado, foi emitida notificação, exigindo-lhe crédito tributário, relativo ao Imposto sobre a Propriedade Rural (ITR), taxa de cadastro e contribuições, parafiscal e à CNA, relativo ao exercício de 1992, incidentes sobre o imóvel rural, registrado na Receita Federal sob o nº 0254356-7, com área de 1.210,0ha, denominado Fazenda Alfa, localizado no Município de Nova Canaã do Norte - MT.

Inicialmente, o interessado apresentou um pedido SRL (fls. 07), solicitando a retificação do lançamento, alegando Valor da Terra Nua muito elevado, que foi apreciado e indeferido pela DRF-Bauru SP, com base na IN SRF nº 119, de 18/11/92.

Inconformado com o resultado da SRL, apresentou a impugnação de fls. 01/02, insistindo na retificação do lançamento, alegando em síntese que a IN SRF nº 119/92 foi elaborada sem o mínimo critério, atribuindo para o Município de Nova Canaã do Norte e o valor de Cr\$ 635.382,00 por ha e para o município de Rondonópolis, o valor de Cr\$ 182.000,00 quando o valor de terras neste município é dez vezes superior ao daquele. Aduz que Nova Canaã do Norte está situada a 800 km ao norte de Cuiabá, numa região totalmente inexplorada. Anexa, ainda cópia de uma certidão da Prefeitura local, inconformando que os valores de pauta para efeitos de recolhimento da SISA é de Cr\$ 530.000,00 por ha, válido até o dia 10/06/93.

O interessado tomou ciência do lançamento em 09/11/92, enquanto que a impugnação foi apresentada em 27/05/93. Comprovada a intempestividade, retornou o processo à Delegacia de Julgamento para lavrar o termo de revelia ou rever de ofício o lançamento, nos termos do artigo 149 do CTN.

A autoridade singular, através da Decisão nº 11.12.62.7/2160/96, acolheu a impugnação apresentada, para deferi-la parcialmente quanto ao mérito, determinando a retificação do lançamento representado pela notificação de fls. 03 e a emissão de um novo lançamento, utilizando como VTNm para encontrar o VTN tributado (base de cálculo) CR\$ 348,94 (trezentos e quarenta e oito cruzeiros reais e noventa e quatro centavos) por hectare, cuja ementa possui a seguinte redação:



Processo : 13827.000080/93-59
Acórdão : 202-11.792

"ASSUNTO Imposto sobre a Propriedade
Territorial Rural.

**VTN / BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO / RETIFICAÇÃO DO
LANÇAMENTO DE 1992.**

O valor da terra nua, contestado pelo contribuinte e reconhecido pela administração tributário como inadequado, é passível de revisão, para que se adote reavaliação posterior, que corrigiu aquelas distorções."

Consta das razões de decidir pela autoridade singular que:

"Da análise dos elementos do processo, verifica-se que a Secretaria da Receita Federal rejeitou o valor da terra nua, VTN, informado pelo contribuinte na Declaração do ITR/92, que foi inferior ao mínimo fixado, por hectare, para o município de localização do imóvel tributado, em cumprimento ao disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 7º do Decreto nº 84.685/80 e artigo 2º da IN/SRF nº 119/92.

Contudo, no Estado do Mato Grosso houve distorções sensíveis no levantamento dos dados para se determinar o Valor da Terra Nua mínimo, fato visível se comparado os valores fixados pela IN/SRF nº 119/92, com os valores fixados pela IN/SRF nº 86/93, ambas tratando da valoração da terra nua para efeito de incidência do Imposto Territorial Rural - ITR, respectivamente para os exercícios de 1992 e 1993, nos termos do artigo 30 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

Instada pela Delegacia da Receita Federal em Cuiabá - MT, a administração tributária trouxe à lume a desnecessidade de comprovação dos argumentos sustentadores da tese afirmativa da supervalorização da terra nua tributada, referente ao município onde se localiza o imóvel, em razão de já ter sido objeto de correção pela própria administração tributária.

A princípio, a lei de regência, conforme preconizado no artigo 148 da Lei nº 5.172/66 (CTN), e os artigos 29 e 30 do Decreto nº 70.235/72, concede à autoridade administrativa o poder de rever o valor da terra nua, com base em laudo técnico.

Da mesma forma, o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94, estabelece: '



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13827.000080/93-59

Acórdão : 202-11.792

"A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte."

Por outro lado, o parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 351, de 11/04/94, considera que:

"...a IN 86/93 baixada pelo Secretário da receita Federal tem, para a administração do tributo, força comprobatória maior do que a perícia ou laudo técnico apresentados pelo contribuinte."

Suficiente, então, é a revisão daqueles valores pela autoridade julgadora de primeira instância, quando embasada em ato normativo que corrige reconhecidas distorções no valor da terra nua, adequando-o à realidade do Estado e do município.

A IN/SRF nº 86/93 que fixou os valores do VTNm para o exercício de 1993, já reconhece as distorções, em alguns casos, provocada pela IN/SRF nº 119/92. Ora, se a autoridade tributária ao determinar a base de cálculo de um exercício, o faz em valores nominais inferiores ao exercício anterior, não há qualquer necessidade de se exigir do contribuinte a comprovação de um fato já admitido pelo órgão lançador do imposto. A nova base de cálculo, baixada por aquela autoridade, se reveste, então, do caráter de avaliação e substitui o laudo em termos probantes.

Assim, adota-se para o município de localização do imóvel, Nova Canaã do Norte - MT, o VTNm fixado na IN/SRF nº 83/96, que é de CR\$ 348,94 por hectare, estabelecendo-se novo valor para Imposto Territorial Rural, para o exercício de 1992.

A retificação de declaração está regulada pelo artigo 147 do Código Tributário Nacional - CTN, que em seu 'caput' e § reza:

'Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.'



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 13827.000080/93-59
Acórdão : 202-11.792

§ 2º. Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.'

Face ao exposto, acolho a impugnação apresentada, tempestivamente, para DEFERI-LA PARCIALMENTE quanto ao mérito, determinando a retificação do lançamento representado pela notificação de fls. 03 e a emissão de um novo lançamento, utilizando como VTNm para encontrar o VTN Tributado (base de cálculo) CR\$ 348,94 (trezentos e quarenta e oito cruzeiros reais e noventa e quatro centavos) por hectare.

À DRF em Bauru - SP, para retificar o lançamento, emitir nova notificação e intimar o interessado a recolher o crédito tributário mantido, além dos acréscimos legais, no prazo de 30 (trinta) dias, cientificando-o desta decisão, mediante entrega de cópia, ressaltando-lhe o direito de recurso ao Segundo Conselho de Contribuintes, em igual prazo, e demais providências cabíveis."

Tempestivamente, inconformada, a contribuinte apresenta recurso, às fls. 28, onde aduz que:

" - Embora na R. Decisão recorrida, tenha a Receita Federal reconhecido as distorções dos Valores atribuídos àquele Município na Instrução Normativa 119/92, mencionado que a (sic) IN nº 83/96 corrigiu os valores.

- Mesmo assim, o recorrente discorda do valor atribuído de R\$ 348,94 por hectare, que o valor real atual do imóvel é R\$-100,00 por hectare mais ou menos, o que corresponde a R\$-200,00 ou R\$-300,00 por alqueire da medida paulista.

- Não concorda também com os acréscimos legais aplicados, tendo em vista ter sido o erro ocorrido por parte da Receita Federal, em lançar o valor exageradamente alto para aquele imóvel.

Por último, o recorrente pede a procedência do recurso, com a aplicação da alíquota mínima de 0,6% sobre o VTN, e a exclusão dos acréscimos legais do novo lançamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13827.000080/93-59

Acórdão : 202-11.792

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, embora a autoridade singular tenha reconhecido as distorções dos Valores atribuídos ao Município de Nova Canaã do Norte, onde se localiza o imóvel do Contribuinte, adotando o mesmo valor fixado do VTNm para o exercício seguinte (1993) mesmo assim, o recorrente discorda do valor atribuído de R\$ 348,94 por hectare, alegando que *"o valor real atual do imóvel é R\$-100,00 por hectare mais ou menos, o que corresponde a R\$-200,00 ou R\$-300,00 por alqueire da medida paulista"*. Não concorda também com os acréscimos legais aplicados, sob a alegação de que os erros ocorridos foram por parte da Receita Federal, em lançar o valor exageradamente alto para aquele imóvel. Assim, em síntese, pede a procedência do recurso, no sentido de ser aplicado a alíquota mínima de 0,6% sobre o VTN, e sejam excluídos os acréscimos legais do novo lançamento.

A argumentação de defesa relativa a impropriedade do novo Valor da Terra Nua, adotado pelo Fisco no lançamento fiscal em comento, baseia-se apenas no inconformismo uma vez que o recorrente não apresenta nenhuma prova capaz de formar o convencimento deste Colegiado. Para tanto, deveria ter apresentado Laudo de Avaliação do Imóvel.

Da mesma forma, o § 4º do artigo 3º da Lei nº 8.847/94, estabelece:

'A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo - VTNm, que vier a ser questionado pelo contribuinte.'

Cabe observar, nesse passo, que o legislador ao prever, laudo técnico, no artigo 3º da Lei nº 8.847/94, na hipótese de pretenso erro na avaliação do imóvel pela autoridade fiscal, visou atender ao perfil de especificidade de certas propriedades, que, por serem distintas das demais no município, justificam a adoção de um valor inferior ao mínimo legal. Não se admite a simples alegação de que *"o valor real atual do imóvel é R\$-100,00 por hectare mais ou menos, o que corresponde a R\$-200,00 ou R\$-300,00 por alqueire da medida paulista"*. Incumbe ao contribuinte o ônus de provar, por meio de elementos hábeis, a base de cálculo que deveria ter alegado como certa e correta, na forma estabelecida no § 1º do art. 3º da Lei nº 8.847/94, ou seja o Valor da Terra Nua, apurado no dia 31 de dezembro do exercício anterior, que é obtido



Processo : 13827.000080/93-59

Acórdão : 202-11.792

mediante a exclusão do valor do imóvel (de mercado) dos seguintes bens nele incorporados: I – construções, instalações e benfeitorias; II – culturas permanentes e temporárias; III – pastagens cultivadas e melhoradas; e IV – florestas plantadas.

E essa prova, repita-se, é o Laudo Técnico emitido por entidades de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o qual, para atender os parâmetros legais acima indicados, haverá de ser específico ao imóvel rural, avaliando o seu valor de mercado e dos bens nele incorporados, de sorte a apurar o VTN que se traduz na base de cálculo alegada. A atividade de avaliação de imóveis está subordinada aos requisitos das Normas da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (NBR 8799), daí a necessidade que se demonstre os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram a convicção do valor atribuído ao imóvel e aos bens nele incorporados

Entendo, pois, que inexistindo nos autos elementos que configurem, de modo inequívoco, o alegado erro de avaliação do Valor de Terra Nua (VTN), que serviu de base para o novo lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural de sua propriedade há de se negar tal pedido.

Somente quanto à multa é que entendo relevante o pedido do contribuinte. A matéria já foi objeto de apreciação pelo ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira (Acórdão nº 202.09.467), da qual por concordar transcrevo, parcialmente, as suas razões de decidir:

“Crédito tributário constituído com a notificação de lançamento, cuja exigibilidade se acha suspensa, ex-vi do disposto no inc. III do art. 151 do Código Tributário Nacional, tendo em vista a sua impugnação, interposta antes do prazo de vencimento do referido crédito. Trata-se de saber se a suspensão da exigibilidade, nas referidas condições, também importou na suspensão do vencimento original do débito correspondente, constante da notificação de lançamento, para efeitos de aplicação da multa de mora. 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 a jurisprudência emprestam aos referidos institutos conceitos nitidamente distintos.

Assim é que os juros de mora têm caráter meramente moratórias, 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,



Processo : 13827.000080/93-59
Acórdão : 202-11.792

na área administrativa, corresponderia à notificação de 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 da doutrina 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, no ensinamento do saudoso mestre Rubens Gomes da Souza, "encarada sob o ponto de vista do infrator, esta sanção administrativa tem inquestionavelmente, caráter punitivo ou repressivo, e daí se justifica sua sujeição aos princípios gerais do direito criminal" (Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional).

Essas considerações preliminares se fazem necessárias, tendo em vista que os julgados que vêm sendo invocados em prol da tese do cabimento da referida multa, têm se valido mais das normas aplicáveis aos juros de mora, basicamente o art. 161 do CTN.

Isto posto, e voltando à questão inicialmente levantada, quer se saber se a suspensão da exigibilidade do crédito, de que fala o citado inciso III do art. 151 do CTN, também suspende o vencimento do débito, vencimento que só passará a se configurar "partir da decisão condenatória passado em julgado".

Estou com a afirmativa a essa indagação e entendo que o vencimento do débito também fica em suspenso no momento em que o contribuinte manifesta a sua inconformidade com a exigência, mediante sua impugnação, antes do vencimento do débito.

Não se poderá, portanto, exigir multa de mora, desde que não existe mora a penalizar. A mora se configura a partir do momento em que a dívida se torna exigível. E ela se torna exigível a partir do término do prazo assinado para o cumprimento da decisão que indeferir a impugnação. A suspensão, no caso específico de que estamos tratando, ainda segundo se extrai da doutrina e dos léxicos, "na terminologia jurídica, é empregada para indicar o efeito que se atribui a certas coisas ou fatos, em virtude do que tudo se paralisa, até que sua *influência termine*. Diz-se, *particularmente, do recurso, na pendência do qual se obsta à execução definitiva da sentença*,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13827.000080/93-59

Acórdão : 202-11.792

privando-a de imediata exequibilidade." Ainda invocando a fonte doutrinária, tem-se que "A mora - atraso no pagamento - tal como definido no art. 161 do CTN; o crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora", - ela deixa de se verificar no momento em que o contribuinte manifesta a sua inconformidade através de qualquer das formas catalogadas nos incisos I, III e IV do art. 151 do CTN, pois é evidente que, estando suspensa a exigibilidade, não há vencimento que não tenha sido atendido."

Sendo assim não se poderá cogitar da existência de multa de mora, dado que não existe mora a penalizar. A suspensão é um ato ou fato jurídico a que a lei atribui o efeito de sustar, temporariamente, a eficácia de outro ato ou fato jurídico, revestido de executoriedade. Sem dúvida, a mora, o atraso têm início a partir do momento em que a dívida se torna exigível. A multa moratória resulta na impontualidade no cumprimento da obrigação, que, no caso, ainda não ocorreu, visto que o seu cumprimento tem a exigibilidade suspensa pela lei.

Valho-me, ainda, da doutrina de Benardino Ribeiro de Moraes ("in" Compêndio de Direito Tributário - Forense, págs. 590 e sgts.).

Ensina o tributarista que, pelas causas da suspensão, a exigibilidade do crédito tributário fica obstada por mais um certo período de tempo. O Poder Público não poderá, nesse período, exigir o crédito tributário, embora este já esteja definitivamente constituído. Analisando os casos enunciados no art. 151, diz que essa suspensão do crédito tributário vem a ser uma simples dilação temporária de sua exigibilidade para os casos previstos em lei. Adia-se, portanto, o vencimento da obrigação, não se permitindo a fluência de quaisquer prazos. É evidente, pois, se o critério tributário não pode ser exigido, não poderá correr prazo extinto legal contra o direito à exigência. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assim, paralisa o decurso do prazo prescricional, enquanto durarem as causas dessa suspensão.

Por fim, diga-se que a suspensão, instituída no art. 151, nas várias hipóteses ali enunciadas, se fundamenta em princípios de justiça, de equidade, de força maior, ou mesmo de política social; justifica e legitima a dilação do prazo para solver as dívidas tributárias. A lei tributária, reconhecendo-as, dá-lhes amparo. Temos aí a eficácia suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Fazer retroagir à sua origem o vencimento do débito, e ainda penalizar o devedor com imposição de multa de mora, seria frustrar por completo o propósito visado na lei."

Quanto aos juros, portanto, entendo serem cabíveis por não se revestirem de qualquer vestígio de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, vez que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário (artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.736/79)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13827.000080/93-59

Acórdão : 202-11.792

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial ao recurso, apenas para suspender a exigibilidade da multa, e conseqüentemente, o prazo de vencimento, o qual só passará a fluir a partir do vencimento do prazo assinado para cumprimento da decisão administrativa.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Maria Teresa Martínez López', written over the printed name.