



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

---

**Processo nº** 13827.000453/99-50  
**Recurso nº** 132.719  
**Matéria** Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)  
**Acórdão nº** 303-33.736  
**Sessão de** 9 de novembro de 2006  
**Recorrente** ANIZIA PEREIRA SGAVIOLI  
**Recorrida** DRJ Campo Grande (MS)

---

Limitações do poder de tributar. Princípio da anterioridade da lei fiscal.

Por força do princípio constitucional da anterioridade da lei fiscal, são inaplicáveis no exercício de 1994 as novas regras de tributação do ITR introduzidas no ordenamento jurídico nacional pela Medida Provisória 399, de 29 de dezembro de 1993, cujo anexo, imprescindível para o cálculo do tributo, somente foi publicado no Diário Oficial de 7 de janeiro de 1994. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

Normas gerais de direito tributário. Decadência.

Não há se falar em mudança de base de cálculo quando o órgão judicante administrativo reconhece erro na valoração da terra nua e promove o ajuste necessário. Sem mudança da base de cálculo não existe lançamento nem a possibilidade de decair o direito.

Normas gerais de direito tributário. Juros e multa moratórios. Recolhimento espontâneo a destempo.

Irreparável a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário pago a destempo. A motivação da intempestividade é fato irrelevante. Na hipótese de recolhimento do tributo espontaneamente e a destempo, a aparente antinomia entre os artigos 138 e 161 do Código Tributário Nacional resolve-se pelo critério da especialidade com preponderância do segundo que cuida do pagamento para extinção do

*ADP*

crédito tributário e prevê a incidência da penalidade de caráter moratório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, declarar insubsistentes os lançamentos do ITR/94 e da multa por atraso na entrega da declaração e negar provimento no que concerne às contribuições, na forma do relatório e do voto que passam a integrar o presente julgado.

  
Anelise Daudt Prieto  
Presidente

  
Tarásio Campelo Borges  
Relator

Formalizado em: 09 MAR 2007

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros: Marciel Eder Costa, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Sergio de Castro Neves, Silvio Marcos Barcelos Fiuza e Zenaldo Loibman.

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra decisão unânime da Primeira Turma da DRJ Campo Grande (MS) que julgou parcialmente procedente o lançamento<sup>1</sup> do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), da contribuição sindical do empregador, da contribuição Senar e da multa por atraso na entrega da declaração, exercício de 1994, incidentes sobre o imóvel denominado Fazenda Santa Generosa, NIRF 2.953.068-7, localizado no município de Pederneiras (SP)<sup>2</sup>.

Tempestivamente inaugurada em 24 de dezembro de 1999, versa a lide sobre: grau de aproveitamento e retificação do VTN para o cálculo do ITR.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

### VALOR DA TERRA NUA – VTN

O lançamento que tenha sua origem em valores oriundos de pesquisa nacional de preços da terra, publicados em atos normativos nos termos da legislação, é passível de modificação somente se, na contestação, forem oferecidos elementos de convicção, embasados em Laudo Técnico elaborado em consonância com as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT que apresente valor de mercado diferente relativo ao ano base questionado.

### PERÍCIA

Desconsidera-se o pedido de perícia que desatenda aos requisitos legais.

### Lançamento Procedente em Parte

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Campo Grande (MS), recurso voluntário foi interposto às folhas 63 a 66. Nessa petição, alega que: (1) a primeira instância administrativa constatou erro na exigência fiscal e promoveu novo lançamento oito anos depois do prazo, com inobservância do prazo decadencial; (2) são indevidos a multa e os juros incidentes sobre o pagamento de tributo quando o contribuinte não deu causa ao retardamento; (3) “ainda que fosse procedente o lançamento na data originária, [...] não procede a imposição da multa moratória de 20% (vinte por cento) do débito já atualizado, que se mostra muito onerosa e não condiz com a estabilização da economia”, nesse sentido cita campanha da OAB; (4) a cobrança de multa de mora juntamente com juros moratórios caracteriza indisfarçável *bis in idem*; (5) “o lançamento está viciado por erro substancial, passível de revisão”.

<sup>1</sup> Notificação de lançamento às folhas 5, com identificação do Delegado da Receita Federal responsável pela exação fiscal.

<sup>2</sup> A improcedência parcial do lançamento do ITR foi reconhecida pela primeira instância administrativa para retificar o Valor da Terra Nua (VTN) para o valor pretendido pela impugnante.

No final do antepenúltimo parágrafo da peça recursal, reclama resposta a indagações que diz ter formulado e faz remissão ao artigo 5º, inciso XXXIV, alínea “b”, da Constituição Federal<sup>3</sup>.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para este Conselho de Contribuintes<sup>4</sup> os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro em único volume, processado com 78 folhas. Na última delas consta o registro da distribuição mediante sorteio.

É o relatório.

*h. 001*

---

<sup>3</sup> Constituição Federal, artigo 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] (XXXIV) são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: [...] (b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal; [...].

<sup>4</sup> Despacho acostado à folha 77.

## Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (relator)

Conheço o recurso voluntário interposto em 5 de janeiro de 2005 porque tempestivo e desnecessária a garantia de instância: cuida de exigência fiscal de valor inferior a R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) objeto desta lide é do exercício de 1994, lançado com base na Lei 8.847, de 28 de janeiro de 1994, resultado da conversão da Medida Provisória 399, de 29 de dezembro de 1993, com alterações então introduzidas pelo Congresso Nacional.

Apesar da Medida Provisória 399, de 1993, ter sido publicada em 30 de dezembro de 1993, seu anexo somente foi publicado no Diário Oficial do dia 7 de janeiro de 1994, com informações imprescindíveis para o cálculo do tributo.

Logo, por força do princípio constitucional da anterioridade da lei fiscal, são inaplicáveis no exercício de 1994 essas novas regras de tributação do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Nesse sentido, acórdão da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal de 29 de novembro de 2005, da lavra do ministro Gilmar Mendes, no julgamento do Recurso Extraordinário 448.558-3 Paraná.

Insubsistentes, por conseguinte, os lançamentos do ITR e da multa por atraso na entrega da declaração, esta decorrente daquele.

Ainda assim, restam duas contribuições lançadas na notificação de folha 4, na qual o Delegado da Receita Federal responsável pela expedição do ato administrativo está identificado: a contribuição sindical rural devida à CNA e a contribuição Senar. Enfrentarei, portanto, as razões do recurso voluntário com repercussão nessas duas contribuições.

A propósito da alegada decadência, não há se falar em lançamento de tributo pela DRJ, órgão sequer competente para esse mister. Nesse particular, nada obstante a DRJ tenha reconhecido erro no Valor da Terra Nua (VTN) utilizado para o cálculo do tributo exigido, isso se deu por equivocada valoração da terra nua e não por utilização de base de cálculo incorreta.

Quanto aos acréscimos moratórios, a cobrança dos juros e da multa tem amparo no ordenamento jurídico.

Com efeito, prevê o artigo 161 do CTN, *caput* e § 1º, a imposição de juros moratórios incidentes sobre o crédito tributário pago a destempo, "seja qual for o motivo determinante da falta", calculados à base de 1% ao mês, "se a lei não dispuser de modo diverso". Na vigência do artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430, de 27 de

Tarásio

dezembro de 1996, exceto para o mês do pagamento, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.

A respeito da incidência ou não da multa de mora nos recolhimentos espontâneos e em atraso dos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal há uma antinomia aparente entre os artigos 138 e 161 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, 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.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Nada obstante ambos pertençam ao Livro Segundo do CTN, que traça normas gerais de direito tributário, o artigo 138 está contido na Seção IV (Responsabilidade por Infrações) do Capítulo V (Responsabilidade Tributária) do Título II (Obrigação Tributária), enquanto o artigo 161 integra a Seção II (Pagamento) do Capítulo IV (Extinção do Crédito Tributário) do Título III (Crédito Tributário).

Dito isso, recorro ao critério da especialização para solucionar antinomias aparentes no ordenamento jurídico: a norma específica prevalece sobre a norma geral.

*In casu*, entendo preponderante o artigo 161, que cuida do pagamento para extinção do crédito tributário, quando confrontado com o artigo 138, vinculado à responsabilidade tributária por infrações. Consoante essa exegese, os dispositivos tratam de assuntos distintos: este exclui a multa de natureza penal (multa de ofício) na denúncia espontânea da infração; aquele prevê o acréscimo de juros de mora sem prejuízo da penalidade de caráter moratório (multa de mora) no recolhimento do tributo a destempo e espontaneamente.

Irrelevante, no âmbito do processo administrativo fiscal, a alegada contradição da multa moratória de vinte por cento numa economia estável, porquanto a administração tributária é atividade vinculada à lei e a multa de mora "calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso", limitada a vinte por cento, tem expressa previsão legal no artigo 61, *caput* e § 2º, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por fim, a despeito de argüir a existência de vício substancial no lançamento e de reclamar resposta a indagações que diz ter formulado, inclusive com remissão artigo 5º,

*Arbi*

inciso XXXIV, alínea “b”, da Constituição Federal<sup>5</sup>, objetivamente nada foi apontado nesses aspectos.

Irreparável, conseqüentemente, o lançamento da contribuição sindical rural devida à CNA e da contribuição Senar.

Com essas considerações, declaro a insubsistência do lançamento do ITR e da multa por atraso na entrega da declaração e nego provimento ao recurso voluntário no que concerne às contribuições.

Sala das Sessões, em 9 de novembro de 2006.

  
Tarásio Campelô Borges  
Relator

---

<sup>5</sup> Constituição Federal, artigo 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] (XXXIV) são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: [...] (b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal; [...].