



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 13891.000276/99-19
SESSÃO DE : 16 de abril de 2004
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133
RECURSO Nº : 123.877
RECORRENTE : TERTULINO GUIMARÃES
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF

ITR – RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – Para implementação de alterações no lançamento por declaração, seja em relação ao Valor da Terra Nua atribuído pela autoridade lançadora seja para inclusão de área de reserva permanente e/ou reserva legal não apresentadas na DITR, é imprescindível a apresentação de provas materiais que subsidiem a ação da autoridade fiscal, sendo insuficiente a mera retificação da Declaração.

ITR – MULTA DE MORA – SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo. Somente após o transcurso desse prazo final é que se torna possível a aplicação de penalidade no caso de inadimplida a obrigação da relação jurídica individual e concreta contida na decisão administrativa transitada em julgado.

TAXA SELIC – É legítima a utilização da taxa SELIC como juros de mora, na vigência do art. 13 da Lei nº 9.065/95 c/c art. 161, parágrafo 1º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso apenas para excluir a multa de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 16 de abril de 2004

OTACÍLIO DANTEAS CARTAXO

Presidente

LUIZ ROBERTO DOMINGO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, ATALINA RODRIGUES ALVES, JOSÉ LENCE CARLUCI, JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI, VALMAR FONSECA DE MENEZES e MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGULAR (Suplente). Ausente a Conselheira ROBERTA MARIA RIBEIRO ARAGÃO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133
RECORRENTE : TERTULINO GUIMARÃES
RECORRIDA : DRJ/BRASÍLIA/DF
RELATOR(A) : LUIZ ROBERTO DOMINGO

RELATÓRIO

O Recorrente foi notificado a recolher crédito tributário, relativo ao Imposto Territorial Rural e as contribuições sindicais rurais, exercício de 1995, incidente sobre o imóvel rural cadastrado na Receita Federal sob o código nº 3166196.3, com área de 946,2 ha, denominada Lote nº 1 Loteamento Ponte Alta do Monte, localizado no município de Ponte Alta do Tocantins - TO.

A exigência do crédito tributário tem fulcro na Lei nº 8.847/94; Lei nº 8.981/95 e Lei nº 9.065/95, e das contribuições sindicais no Decreto-lei nº 1.146/70, art. 5º c/c o Decreto nº 1.989/82, art. 1º e parágrafos; Lei nº 8.315/91 e Decreto-lei nº 1.166/71, art. 4º e parágrafos.

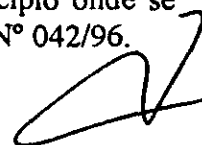
Insurgindo-se contra o lançamento, o Recorrente apresentou impugnação (fls. 01/04), em 29/11/1999, na qual alega, em suma, que o ITR/1995 cobrado é excessivo, eis que a DITR está eivada de equívocos decorrentes da abrupta alteração da própria legislação, fato este que maculou o lançamento efetuado de ofício, tornando-o, por consequência, totalmente nulo de pleno direito. Insurge-se contra o VTNm, os índices FRU/FRE e a não consideração da Reserva Legal.

Sob apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, a decisão manteve o lançamento, cujos fundamentos estão consubstanciados na seguinte ementa:

“Exercício: 1995

Ementa: DOS DADOS CADASTRAIS. Deve ser mantido o lançamento – ITR/95 realizado com base no VTN mínimo, e nas informações cadastrais prestadas pelo próprio contribuinte nas correspondentes DITR – de 1992 e 94, tudo de acordo com a legislação utilizada para fundamentar o lançamento em questão.

DO VALOR DA TERRA NUA – VTN. O Valor da Terra Nua – VTN tributado, serviu de base de cálculo do ITR/95, foi calculado com base no VTNm/ha fixado pela SRF para o município onde se localiza o referido imóvel rural, nos termos da IN/SRF Nº 042/96.



RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

DA REVISÃO DO VTN Mínimo. A possibilidade de revisão do VTN mínimo está condicionada a apresentação de Laudo Técnico de Avaliação emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, nos termos da Lei nº 8.847/94, art. 3º § 4º. Esse documento de prova deverá estar acompanhado da ART, devidamente registrada no CREA, e atender às exigências das Normas da ABNT (NBR 8799).

DA DISTRIBUIÇÃO E UTILIZAÇÃO DAS ÁREAS DO IMÓVEL. Somente admite-se a revisão dos dados cadastrais anteriormente informados na correspondente Declaração – ITR, relativos à distribuição (uso) da área total do imóvel e a sua exploração econômica, com base em prova documental hábil e idônea, fixada nos termos da Norma de Execução COSAR/COSIT/COTEC Nº 02/96.

DAS ÁREAS DE RESERVA LEGAL. As áreas de Reserva Legal somente serão consideradas, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando devidamente averbadas junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, em data anterior à ocorrência do fato gerados.

DA REDUÇÃO – FRU/FRE. É inadmissível qualquer redução do valor do ITR apurado, a partir do exercício de 1994, conforme disposto no art. 5º, § 4º da Lei nº 8.847/94, ressaltando apenas o disposto no art. 13, da mesma Lei (calamidade pública).

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Ciente da decisão, todavia inconformado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário com documentos (fls. 49/55), apresentando prova de arrolamento de bens de sua propriedade (fls. 57), alegando em síntese que:

- I. apresentou erroneamente a Declaração de Informações – Modelo Simplificado do ITR 1994, quando deveria ter apresentado a Declaração de Informações Modelo Completo do ITR 1994, declaração esta que serviu de base para o lançamento do tributo, exercício de 1995, sendo que, na declaração do modelo completo do ITR/1994, haveria a possibilidade de demonstrar a situação real do imóvel, ou seja, poderiam ser classificadas corretamente as áreas do imóvel como de preservação permanente, reserva legal, áreas de interesse ecológico, reflorestadas, imprecisáveis, ocupadas com

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

benfeitorias, o que ocasionaria uma área aproveitável e tributável menor do que foi tributada;

- II. a propriedade localiza-se numa região ainda coberta por densa floresta, imprópria a utilização para cultivo ou pecuária, devendo ser excluídas as áreas isentas, conforme previstas no art. 11 da Lei nº 8.847/94;
- III. o art. 149 do CTN, autoriza a retificação de lançamento, quando o anterior possui erro, omissão ou fato não conhecido no lançamento primitivo, ou sem a revisão de ofício nos termos do art. 147, § 2º;
- IV. a IN SRF nº 165/99 disciplina a forma de retificação das DIRPF e das DITR efetuada por pessoa física, independentemente de autorização administrativa. Para tanto, apresenta declaração retificadora DITR/94 e a DITR/96, afim de demonstrar a situação real do imóvel para fins de tributação;
- V. consta na Intimação PFA/08112/159/2001 o valor da receita em R\$ 439,00, multa de R\$ 87,80 e juros de R\$ 103,29, totalizando o montante de R\$ 630,09 em maio de 2001. Ocorre que, o Ato Declaratório Normativo nº 005/94, com base no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.736/79 c/c art. 2º, I da Lei nº 8.022/90, dispõe que incidirá somente a atualização monetária nas cobranças do ITR e Contribuições vinculadas, quando apresentada a SRL no prazo legal;
- VI. a taxa SELIC improcede, eis que conflita com a Carta Magna, no seu parágrafo 3º do art. 192, que limita a incidência de juros moratórios em no máximo a 12% a.a, além disso, é também o entendimento do STJ;
- VII. reitera os termos da peça impugnatória, que inclusive junta aos autos para elucidar a distribuição das áreas, laudo técnico de avaliação.

No pedido, o Recorrente requer seja acolhida a Declaração Retificadora, do exercício de 1996, e com base nela autorize o relançamento do imposto e suas contribuições, nos termos da IN SRF nº 165/99, ou que se proceda a retificação de ofício prevista no art. 147, § 2º do CTN; Outrossim, requer o cancelamento da multa e juros de mora, consoante o Ato Declaratório Normativo 005/94, bem como, a improcedência da taxa SELIC, conforme entendimento do STJ.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

VOTO

Conheço do recurso por ser tempestivo, atender aos requisitos de admissibilidade e conter matéria de competência deste Conselho.

Apesar de o lançamento estar amparado pela presunção de validade, seja em relação à legislação que o fundamenta, seja em relação à declaração prestada pelo Contribuinte na DITR (arts. 29, 30 e 31 e arts. 142 e 147, todos do CTN), não cabe razão ao contribuinte para invocar a Instrução Normativa nº. 165/99, com o fim de que fosse processada a retificação da DITR/94.

Ocorre que a retificação da declaração para que seja considerada a reserva legal necessita de comprovação material, ou seja, não basta a mera retificação da declaração para produção de efeitos retificadores do lançamento. Primeiramente porque a consideração da reserva legal depende de registro à margem da matrícula do imóvel, que poderia ser subsidiada até 2002, por laudo técnico que comprovasse a existência da mata nativa.

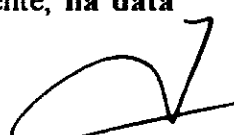
A área de reserva legal vem assim definida na Instrução Normativa 256/2002:

Art. 11. São áreas de reserva legal aquelas cuja vegetação não pode ser suprimida, podendo apenas ser utilizada sob regime de manejo florestal sustentável, de acordo com princípios e critérios técnicos e científicos estabelecidos.

É de rigor, que as áreas consideradas não-tributáveis, cuja área de reserva legal a ela está compreendida, para que sejam excluídas do valor a ser tributado, devem ser obrigatoriamente averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na época de ocorrência do fato imponible.

Assim, determina o referido art. 11, em seu § 1º, da IN SRF nº 256/02:

§ 1º Para fins de exclusão da área tributável, as áreas a que se refere o caput devem estar averbadas à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, na data de ocorrência do respectivo fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

Dáí depreende-se que as áreas de reserva legal somente serão consideradas, para efeito de exclusão da área tributada e aproveitável do imóvel, quando estiverem devidamente averbadas junto ao Cartório de Registro de Imóveis competente, em data anterior à ocorrência do fato gerador.

Com efeito, a base de cálculo do ITR é o valor fundiário do imóvel rural, ou seja o Valor da Terra Nua (VTN) que, para sua determinação, são retirados os valores de benfeitorias incorporadas à propriedade rural. Tal determinação goza de presunção de legítima, uma vez que tal é presunção de todas as normas, salvo quando contra elas é levantada e comprovada sua irregularidade face ao ordenamento jurídico pátrio. Contudo, é de se ressaltar a lição de Hugo de Brito Machado, que entende que “o seu cálculo é relativamente difícil, exigindo na sua feitura conhecimento especializado. O órgão da Administração incumbido de seu lançamento e cobrança dispõe de pessoal treinado para essa tarefa.”

Essa deve ser a razão pela qual a legislação outorgue ao contribuinte a faculdade de discordar do valor arbitrado ao VTN da localidade do seu imóvel através da impugnação, exigindo, para tanto que o contribuinte comprove, por instrumentos hábeis, que o valor de sua propriedade não é aquela determinada como Valor da Terra Nua Mínimo - VTNm do município.

Deve, assim, atender a determinadas regras previstas em lei, tais como a do § 4º, do artigo 3º, da Lei nº 8.847/94, que estabelece:

“§ 4º - A autoridade administrativa competente poderá rever, com base em laudo técnico emitido por entidade de reconhecida capacitação técnica ou profissional devidamente habilitado, o Valor da Terra Nua mínimo (VTNmínimo), que vier a ser questionado pelo contribuinte.” (grifei)

No caso em tela, o Recorrente, todavia, requer a retificação de declaração mas não traz aos autos laudo que atenda a norma da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT (NBR – 8799), eis que o laudo técnico apresentado não demonstra os métodos avaliatórios e fontes pesquisadas que levaram à convicção dos dados nele constantes.

Imprescindível, portanto, que o contribuinte traga aos autos laudo técnico na forma prescrita em lei para possibilitar à autoridade julgadora, a prudente critério, rever o Valor da Terra Nua – VTN ou o Grau de Utilização da Terra - GUT.

No que tange à penalidade lançada com o fim de computar, inclusive a base de cálculo do depósito administrativo recursal, cabe salientar *ex officio* que a impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário suspende sua exigibilidade, *ex vi* do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, o que, de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

plano, altera a data do vencimento da obrigação para a data fixada em decisão irrecorrível na esfera administrativa.

A constituição do crédito tributário, na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional, faz-se com o lançamento:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

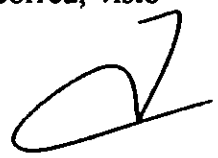
Com efeito, o lançamento tributário é ato administrativo, no qual o agente público reduz a norma jurídica tributária geral e abstrata em norma individual e concreta, ou seja, aplica o direito sobre o fato impositivo, quantificando o núcleo da relação jurídica tributária que consistirá o dever jurídico a ser adimplido pelo sujeito passivo.

O ato de aplicar a norma é ato que cumpre os desígnios de coação pertinentes ao próprio sistema normativo, ou seja, requisito que viabiliza a eficácia da norma. Ocorre, no entanto, que o próprio sistema cria caminhos e recursos para minimizar a coação normativa, sendo uma dentre tantas, a possibilidade de impugnar administrativamente o ato de lançamento, procedimento, este, que propaga efeitos .

Tais caminhos suspendem o caráter de exigência do crédito tributário lançado que somente resgatará sua capacidade de exigibilidade no momento em que for definitivamente julgada a reclamação na esfera administrativa. Aí encontrar-se-á o novo termo de vencimento da obrigação, outrora suspensa, sendo devida a penalidade se e quando, intimado da decisão transitada em julgado, o contribuinte não realizar o pagamento no prazo fixado na intimação.

Isto posto, e diante dessas considerações, entendo que o vencimento do débito fica em suspenso no momento em que o contribuinte manifesta a sua inconformidade com a exigência, mediante sua impugnação, antes do vencimento do débito.

Sendo assim, não se poderá cogitar da existência de multa de mora, dado que não existe mora a penalizar, eis que a mora, o atraso, tem início a partir do momento em que a dívida se torna exigível. A multa moratória resulta da impontualidade no cumprimento da obrigação, que, no caso, ainda não ocorreu, visto que o seu cumprimento tem a exigibilidade suspensa pela lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

Vale dizer, ainda, que a suspensão instituída no art. 151 do CTN, 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.

Por fim, quanto à incidência dos juros de mora calculados em taxas superiores a 1% ao mês, apesar de ter entendimento jurídico de que a forma como a Taxa Selic foi introduzida no Sistema de Direito Positivo não foi a mais adequada, é certo que o equilíbrio nas relações jurídicas devem ser garantidas, seja pela lei, seja pelo julgador que a aplica, reformulei meu entendimento para acatar sua aplicação. Ressalto que tal posição é tomada para dirimir as divergências havidas entre a Fazenda Nacional e os contribuintes, até que seja definitivamente julgada, nos Tribunais Superiores, a ilegalidade ou inconstitucionalidade da Taxa Selic, se for o caso.

Os juros moratórios, representam indenização devida por aquele que manteve indevida posse e utilização de um capital, ou seja, são devidos em caráter indenizatório ao Sujeito Ativo de uma determinada obrigação pecuniária, pelo Sujeito Passivo que não adimpliu sua obrigação no tempo determinado, permanecendo com o valor devido.

Para delimitação do conceito, verifiquemos a definição de juros compensatórios, que são interpretados como fruto do capital empregado, ou seja, resultam da utilização consentida de capital de terceiros, que pelo utilizador é remunerado.

Apesar de ambos terem uma veia comum, qual seja a remuneração pela privação do uso do capital, diferem os juros moratórios dos remuneratórios, por três aspectos principalmente: o primeiro relativamente ao *animus* da relação jurídica estabelecida entre o Sujeito Ativo (titular do capital) e o Sujeito Passivo (utilizador do capital), uma vez que no caso dos juros moratórios o Sujeito Ativo não consente a posse do capital pelo Sujeito Passivo; e o segundo, relativamente ao momento em que começa a fruir o prazo para o cômputo dos juros, pois no caso dos juros moratórios, a partir do inadimplemento da obrigação, e dos juros compensatórios, do momento em que o capital estiver disponível em mãos de terceiro até o momento do adimplemento da obrigação negociada; e, por fim, o terceiro, relativamente à natureza jurídica, sendo os juros moratórios advindos de ato ilícito e os juros compensatórios de ato lícito.

Desde logo, descarta-se a possibilidade de aplicação de juros compensatórios numa relação jurídica tributária, haja vista não se tratar de uso

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.877
ACÓRDÃO Nº : 301-31.133

consentido de capital de terceiro, mas serve o conceito para delimitar o âmbito de aplicação dos juros moratórios.

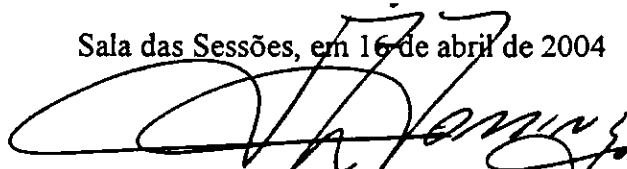
É trazida para julgamento a aplicação de juros acima de 1% ao mês, no caso, a aplicação da Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre os valores tributários inadimplidos.

Ora, a atividade tributária do Estado é *ex lege*, portanto, qualquer relação jurídica tributária, que se estabeleça entre o Estado e o contribuinte, deve estar amparada pelo princípio constitucional da estrita legalidade, também expressamente previsto na legislação complementar do Código Tributário Nacional, em seu art. 9º.

Com efeito, apesar de haver disposição legal da aplicação da Taxa Selic para que seja utilizada como taxa de juros moratórios dos créditos tributários inadimplidos, não há legislação tributária que fixe, delimite ou trace os contornos ou a configuração dessa taxa, deixando para as normas infralegais tal encargo, contudo a delegação vem se operando para fixação da taxa variável conforme a flutuação do mercado financeiro. É um critério.

Ante o exposto e de tudo o que dos autos consta, conheço do presente Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para fim de excluir a multa de mora.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2004



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator