

CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Acórdão nº 16.081**

**ACÓRDÃO REFORMADO PELA DECISÃO DO RECURSO AO SECRETÁRIO Nº 208, PUBL. NO D.O. RIO DE 22/08/2018, FLS.10. MANTIDOS OS LANÇAMENTOS COMPLEMENTARES DO IPTU REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2009 A 2014.**

Sessão do dia 14 de dezembro de 2017.

**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 17.873**

Recorrente: **MARIA VITÓRIA DE SEIXAS CALDAS**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relator: Conselheiro **ROBERTO LIRA DE PAULA**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

***IPTU – ERRO MATERIAL DO PEDIDO –  
ABRANGÊNCIA***

*A abrangência do julgamento, referida a questão comum às guias de lançamento complementares, inclui eventual guia omitida por erro material na petição final do recurso, se as mesmas foram objeto da peça recursal. Pedido de cancelamento da guia 02/2014 conhecido. Decisão por maioria.*

***IPTU – LANÇAMENTOS COMPLEMENTARES –  
NOVO CRITÉRIO JURÍDICO***

*A modificação introduzida de ofício nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente. Inteligência do art. 146 do CTN. Recurso voluntário provido. Decisão por maioria.*

***IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E  
TERRITORIAL URBANA***

CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Acórdão nº 16.081**

**R E L A T Ó R I O**

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 203/204, que passa a fazer parte integrante do presente.

“MARIA VITÓRIA DE SEIXAS CALDAS, já devidamente identificada nestes autos, vem a esta C. Corte recorrer da decisão prolatada às fls. 186/191, da lavra da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou improcedente a impugnação aos lançamentos complementares do IPTU referentes aos exercícios de 2009 a 2014, expressos nas guias 02 e 03/2014 da inscrição n.º 2074764-8.

Por meio de comunicação interna da Gerência de Fiscalização do IPTU, deu-se início ao presente administrativo, com vistas a promover a regularização cadastral do imóvel acima identificado, situado na Av. Afrânio de Melo Franco, n.º 141, no Leblon, condomínio denominado Melo Franco Medical Center, do qual a recorrente é uma das condôminas<sup>1</sup>.

O resultado foi a alteração dos elementos cadastrais *tipologia* e *utilização*. O primeiro constava como *hospital/clínica*, sendo modificado para *especial*; a *utilização* passou de *clínica* para *não residencial*.

Conforme explicitado às fls. 159-v pelo órgão fiscalizador, “para ser considerada clínica, é necessário haver instalações adequadas para internação e cirurgia, o que demanda centro cirúrgico, enfermaria, quartos com banheiro, infraestrutura hidráulica e elétrica adequadas”.

É ainda mencionado que a Ordem de Serviço n.º 05/2009, buscando uniformizar procedimentos, positivou, em seu art. 1º, que “para fins de apuração da tipologia no IPTU, considera-se clínica aquela que tenha sido licenciada pela SMU como assistência médica com internação”.

Decidida a questão cadastral, em definitivo, pela titular da Coordenadoria do IPTU (fls. 181), nos termos do art. 164, II, do Decreto “N” n.º 14.602/96<sup>2</sup>, restou à parte impugnar os lançamentos retroativos sob o pálio do argumento de que tal modificação implicou *alteração dos critérios jurídicos do lançamento* e, como tal, seus efeitos seriam apenas prospectivos.

---

<sup>1</sup> Este edifício, embora dividido, fisicamente, em diversas salas, não dispõe de unidades autônomas. Os condôminos possuem frações ideais do prédio.

<sup>2</sup> Art. 164. Encerra-se o procedimento de revisão de elementos cadastrais do imóvel:

(...)

II - pela decisão do Coordenador da Coordenadoria do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, na forma do art. 163.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 16.081**

Alternativamente, requereu lhe fosse aplicada a remissão tributária de que cuida a Lei n.º 2.277/1994, e suas alterações, de maneira que, de igual modo, os lançamentos viessem a ser cancelados.

A Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários conheceu da impugnação, analisou a matéria por todos os ângulos apresentados, todavia, julgou-a improcedente, fato que deu azo à interposição do recurso voluntário (fls. 192/200), tempestivamente apresentado.

Nesta peça, mais uma vez são reiteradas as razões defendentes, cravadas no fato de que o conhecimento pela administração municipal, via Secretaria de Urbanismo, de que o imóvel destinava-se a *clínica médica sem internação*, caracterizaria o chamado *erro de direito*, e não o denominado *erro de fato*, para, a final, requerer o cancelamento dos lançamentos retroativos (de 2009 a 2013, integrantes da guia 03/2014), registrando-se que o lançamento concernente ao exercício de 2014 (guia 02/2014) não foi objeto do presente recurso.

Em linhas gerais, essa é a matéria posta a julgamento, no que interessa à solução do litígio.”

A Representação da Fazenda requereu o improvimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO VENCEDOR**  
Conselheiro **RELATOR**

A lide a qual se reporta o presente Recurso Voluntário teve início em decorrência de comunicação interna da Gerência de Fiscalização do IPTU, com vistas a promover a regularização cadastral do imóvel acima identificado, situado na Av. Afrânio de Melo Franco, n.º 141, no Leblon, denominado Melo Franco Medical Center, do qual a recorrente é uma das condôminas, possuidora, como os demais proprietários, de fração ideal do prédio.

A vistoria realizada em decorrência da referida Comunicação Interna teve como resultado a alteração dos elementos cadastrais tipologia e utilização. O primeiro, que constava como **hospital/clínica**, foi modificado para **especial**, e a utilização passou de **clínica** para **não residencial**.

Tal modificação trouxe sensível mudança no valor do IPTU, pois a tipologia do imóvel, adotada desde a constituição do condomínio, segundo a Tabela III-B, anexa à Lei nº 691/84 (Código Tributário do Município), era aquela constante do item “q”, relativa à

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 16.081**

“prédios próprios para hospitais, clínicas e similares com área acima de quinhentos metros quadrados” (grifamos), cuja “fator” era 0,6, passando para o item “z”, “demais casos acima de mil metros quadrados”, com “fator” 1,10.

Tal modificação foi decorrente do disposto na Ordem de Serviço F/SUBTF/CIP nº 06/2009, que estabeleceu em seu art. 1º, que “para fins de apuração da tipologia no IPTU, **considera-se clínica** aquela que tenha sido **licenciada pela SMU como assistência médica com internação**”. (igualmente grifamos)

Registre-se que o prédio foi licenciado pela então Secretaria Municipal de Urbanismo como “construção de edificação de uso exclusivo destinada a clínica médica sem internação” (também grifamos), vindo, assim, a ser cadastrado como clínica médica, em conformidade com a documentação da então Secretaria Municipal de Urbanismo, hoje Subsecretaria.

O prédio é constituído de salas designadas como consultórios, que são ocupados e/ou, provavelmente alugados, por médicos, sendo servido por estacionamento para atendimento à clientela dos referidos profissionais.

A vistoria, feita após a Circular Interna, constatou que alguns dos consultórios não eram ocupados por médicos, citando, especificamente, psicanalistas, fonoaudiólogos e pilates (atividade própria de fisioterapeutas), que a meu ver não desconfiguram a condição de consultórios, posto que são atividades de suporte à medicina, como, por exemplo, a psicanálise é suporte da psiquiatria, - muitos médicos psiquiatras, inclusive, são psicanalistas – o mais famoso deles no Brasil é o dr. Jorge Forbes, médico psiquiatra e psicanalista brasileiro, um dos principais introdutores do ensino de Jacques Lacan no país. A fonoaudiologia dá suporte aos otorrinos – por exemplo, os profissionais de fonoaudiologia, quando a medicação não resolve os casos de labirintite, fazem “procedimentos” que ao estabilizarem os cristalinós, equilibram o labirinto, solucionando as incômodas situações de tontura que a labirintite ocasiona. Já o “pilates” é atividade suporte para o tratamento de questões identificadas pela ortopedia no tratamento, entre outros, de “reabilitação postural”.

É certo, entretanto, que, à época em que foi cadastrado, o Melo Franco Medical Center junto à Secretaria Municipal de Fazenda, especificamente junto à Coordenadoria de IPTU, não havia a necessidade que se configurasse como clínica somente aquele estabelecimento que tivesse sido licenciado pela SMU como assistência médica com internação, posto que a normativa, de circulação interna, posto que simples Ordem de Serviço, só veio a ser editada em 2009.

Outrossim, a condição de ser formado o condomínio médico por consultórios tem suporte na expressão similares (grifamos) na tipologia a qual era cadastrado. A esse respeito trazemos verdadeira lição que nos deu o i. Conselheiro Fernando da Costa Guimarães em voto vencido, mas que tornou-se referencial por sua clareza e justiça, pronunciado quando do julgamento do RV 8.987, relativo ao tributo ISS, porém perfeitamente aplicável ao presente caso – naquele referido ao termo “análogos”, neste, como já mencionamos a “*similares*” -, que redundou no Acórdão 11.604, cujo excerto que transcrevo a seguir:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 16.081**

Cumpra observar que o inciso XCVI da lista de serviços tributados, depois de se referir a “instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central” utiliza o sinal “dois pontos” (:) e apresenta longa lista de serviços próprios das instituições financeiras sujeitos ao ISS, sem qualquer referência à concessão de fiança, e que, ao final, não contém a expressão “e congêneres”, freqüente em outros incisos, por exemplo, III (“bancos de sangue, leite, pele, olhos, sêmen e congêneres”), XI (“barbeiros, cabeleireiros, manicuros, pedicuros, tratamento de pele, depilação e congêneres”), XII (“banhos, duchas, sauna, massagens, ginástica e congêneres”).

Ao contrário do que afirma o douto parecer, não é supérflua a expressão “e congêneres”, pois é ela que permite a tributação de serviços análogos aos indicados, excepcionando a norma geral de direito tributário contida no art. 108, § 1º, do Código Tributário Nacional, que proíbe a tributação por meio de integração analógica.

No caso dos autos, a tributação da concessão de fiança, por analogia com outros serviços arrolados no inciso XCVI, é vedada, seja pela inexistência da expressão “e congêneres” ou outra equivalente, seja porque não se demonstrou que o serviço que se pretende tributar é análogo a algum dos indicados.

Acresce que a prestação de fiança, por instituições financeiras ou por quaisquer outras pessoas, físicas ou jurídicas, não é prevista como serviço tributado, em nenhum dos demais incisos da lista.

O contribuinte requereu, também, que lhe fosse aplicada a remissão tributária de que cuida a Lei n.º 2.277/1994, e suas alterações, de maneira que, de igual modo, os lançamentos viessem a ser cancelados.

Neste ponto, concordo plenamente com a Fazenda. Não merece acolhida o pleito do recorrente, posto que a alteração foi fruto de Comunicado Interno, e não de recadastramento e, muito menos, decorrente de comunicação espontânea do mesmo, até porque o normativo com a nova orientação sobre cadastramento de clínica só com internação, como aqui já registramos, é de circulação interna, *s.m.j.*, sem ser publicizado quer em meio digital, quer em Diário Oficial.

Corroborando tal entendimento, os arts. 13 a 15 da Lei 2.277/1994 assim determinam:

Art. 13 - Ficam remetidos os créditos tributários, constituídos ou não, oriundos de diferenças do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, da Taxa de Coleta do Lixo e Limpeza Pública e da Taxa de Iluminação Pública decorrentes da alteração de elementos cadastrais de imóveis como resultado do Projetos de Recadastramento Predial e Territorial desenvolvidos pela Secretaria Municipal de Fazenda, relativos aos exercícios anteriores ao da implantação dos novos elementos no cadastro imobiliário. (grifamos)

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

**Acórdão nº 16.081**

Art. 14 - Enquanto estiverem em curso os Projetos de Recadastramento, o disposto no artigo anterior será aplicado às alterações cadastrais comunicadas espontaneamente, ainda que os processos estejam pendentes de solução na Secretaria Municipal de Fazenda". (igualmente grifamos)

Art. 15 - Estende-se a remissão prevista no artigo 13 aos créditos tributários decorrentes de lançamento de tributos incidentes sobre a propriedade de unidades imobiliárias até então não registradas no cadastro imobiliário, desde que a inscrição seja promovida por via dos Projetos de Recadastramento Predial e Territorial ou a requerimento do contribuinte.

Porém a questão basilar do presente caso, está no fato de que o recorrente entende ter havido erro de direito, posto que teria havido mudança de critério jurídico, e, por sua feita, a Fazenda, pelos seus representantes que atuaram no processo, entendem ter havido simples erro de fato, posto que, segundo os respeitáveis servidores fazendários, houve mera alteração cadastral, o que permitiria a revisão de ofício.

Concordo com os Representantes da Fazenda de que meras alterações cadastrais constituem erro de fato, posto que a correção de uma área, ou a mudança de um telheiro em galpão, não pode ser considerada mudança de critério jurídico.

Entretanto, ousou discordar, uma vez que a presente alteração cadastral é decorrente de uma nova orientação em detrimento de anterior, ou, mesmo, fruto de uma orientação pioneira, se não havia antes. Sem dúvida, a OS F/SUBTF/CIP nº 06/2009, normativo interno, estabeleceu um novo critério, configurando no entender deste julgador “novo critério jurídico”, estabelecendo em seu art. 1º que, “para fins de apuração da tipologia no IPTU, **considera-se clínica aquela que tenha sido licenciada pela SMU como assistência médica com internação**”. (mais uma vez grifamos)

O art. 146 do CTN, ao tratar de “erro de direito”, ou, como neste caso, “novo critério jurídico”, assim se expressa:

Art.146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Sacha Calmon Navarro Coelho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708, nos brinda com a lição de que "O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. **Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa,**

CONSELHO DE CONTRIBUENTES

**Acórdão nº 16.081**

**mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (grifamos)**

Por sua feita, Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707, como complementando a lição do jurista Sacha Calmon Navarro Coelho, nos ensina que "[O] comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN. (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistia previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (grifamos)

Parece-nos lógico, à luz dos ensinamentos trazidos, que, por ocasião do cadastramento original, que orientou os lançamentos até então, o conceito de clínica não se vinculava a nela haver a possibilidade de internação, até porque estava clara na documentação formulada pela então Secretaria Municipal de Urbanismo, tratava-se de **“clínica médica sem internação”**, sendo que a nova condição só veio a ser esclarecida com o advento da O.S. F/SUBTF/CIP nº 06/2009. **É certo, portanto, que houve mudança de critério jurídico.**

Caso semelhante, e que respalda o nosso entendimento, temos o acontecido em relação às lojas do conhecido Shopping Downtown, que teve suas unidades originalmente inscritas no IPTU como lojas e salas de um centro comercial, em conformidade, assim como o Melo Franco Medical Center, com a licença da então Secretaria Municipal de Urbanismo, o foi como Clínica Médica.

Tal qual o agora ocorrido, a exemplo da OS F/SUBTF/CIP nº 06/2009, uma vez editada a Portaria nº 01/95, neste caso, documento publicizado, que definiu o que consistia a edificação “shopping center”, como aquela (OS F/SUBTF/CIP nº 06/2009) passou a definir “clínica”, veio a alterar tipologia das unidades ali localizadas, de “loja de centro comercial” para “loja em shopping”, o que resultou, como no presente caso, em majoração da tributação.

O Município do Rio de Janeiro, como apelante na APELAÇÃO CÍVEL Nº 0294104-12.2011.8.19.0001, em relação à sala 102, bloco 17, do referido shopping, ex-centro comercial, esclareceu que a alteração se deu, em obediência ao art. 146 do CTN, a partir de 2005, após verificado o equívoco, não retroagindo os efeitos da conceituação do imóvel.



CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Acórdão nº 16.081**

Em seu voto sobre o caso do Shopping Downtown, o Desembargador André Ribeiro, em julgamento datado de 14 de dezembro de 2015, diz que “[E]m verdade, nada importa ao caso não ter havido modificação de fato nos imóveis, pois o caso trata de erro de direito praticado pela Administração Tributária nos lançamentos anteriores, quando então ela adotava critério jurídico equivocado para o enquadramento do empreendimento Downtown. Assim, consoante já afirmado, a alteração da tipologia não decorreu em razão de modificações de elementos do IPTU, mas de novo entendimento jurídico em relação ao imóvel do Autor”. (grifamos)

Tal julgamento produziu a seguinte ementa:

**APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IPTU. IMÓVEL COMERCIAL SITUADO NO DOWNTOWN. ALTERAÇÃO DA TIPOLOGIA.** Insurge-se o Autor em face de ato da Autoridade Fazendária municipal, que por meio de procedimento administrativo, promoveu o recadastramento do imóvel do Demandante, alterando a sua tipologia de "loja de centro comercial" para "loja em shopping", o que resultou em majoração do valor venal para fins de IPTU. Sentença de procedência que merece ser reformada. Este Egrégio Tribunal de Justiça é pacífico no que se refere à regularidade do enquadramento do empreendimento no conceito de Shopping Center. Ausência de ilegalidade. O caso trata de erro de direito praticado pela Administração Tributária nos lançamentos anteriores, quando então ela adotava critério jurídico equivocado para o enquadramento do empreendimento Downtown. Assim, a alteração da tipologia não decorreu em razão de modificações de elementos do IPTU, mas de novo entendimento jurídico em relação ao imóvel do Autor. Prova pericial emprestada de outro processo que não afasta a regularidade da aplicação de nova tipologia. **PROVIMENTO DO RECURSO NA FORMA DO ART. 557 DO CPC.** (grifamos)

Posteriormente houve extinção do processo sem julgamento do mérito, por litispendência de ajuizamento pretérito de ação anulatória onde o contribuinte, proprietário da loja, já pretendia a modificação de tipologia aplicada ao mesmo imóvel, o que, entretanto, não reverte o entendimento do Município esposado no processo em relação à questão, nem muito menos do e. Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, bem semelhante ao presente caso, ou seja, o acatamento da ocorrência de típica mudança de critério jurídico, ao rever tipologia com base em análise de normativo de órgão encarregado do tributo, no caso a F/CIP, editado *a posteriori*.

Por sua feita, o art. 52, parágrafo único, do Código Tributário Municipal, assim estabelece:

Art. 52 - O Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel, por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

**Parágrafo único - Considera-se ocorrido o fato gerador no primeiro dia do exercício a que corresponder o imposto.**



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

É certo, portanto, que a mudança de tipologia constante da OS F/SUBTF/CIP nº 06/2009, que estabeleceu o que seria considerado como “clínica”, cuja inconformidade com a orientação posterior ao cadastramento original, só ocorreu em 2014, posterior ao fato gerador daquele exercício (1º de janeiro de 2014), somente poderia ser adotada para fatos posteriores a 2014, ou seja para os exercícios de 2015 em diante.

Em vista do exposto, tendo havido inequívoca mudança de critério jurídico, julgo PROVIDO o presente recurso voluntário, excluindo os exercícios pretéritos a 2014, inclusive o próprio, embora a petição recursal, em sua parte final, por simples erro material, limite-se à guia 03/2014 (exercícios de 2009 a 2013), não se referindo à guia 02/2014 (exercício de 2014), porém, ambas (exercícios de 2009 a 2014), foram, inequivocamente, objeto da peça recursal do contribuinte.

**VOTO VENCIDO – EXERCÍCIO DE 2014**  
Conselheiro **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**

Os lançamentos originários do IPTU dos exercícios de que trata este processo foram efetuados com base nos dados constantes do cadastro do Município, inclusive quanto ao fator Tipologia - Tabela III-B, alínea “q” – 0,6 aplicável a “*prédios próprios para hospitais, clínicas e similares, com área acima de quinhentos metros quadrados*”. Posteriormente, em 2014, a F/SUBTF/CIP-1, invocando o disposto no art. 1º da OS F/SUBTF/CIP 06/2009, segundo o qual “Para fins de apuração da tipologia no IPTU, considera-se clínica aquela que tenha sido licenciada pela SMU como assistência médica com internação”, alterou a Tipologia de “Hospital/Clínica” para “Especial” e a Utilização de “Clínica” para “Não Residenciais”. Em decorrência dessas alterações foram revistos os lançamentos de **2009 a 2014**, com emissão da guia **02/2014**, cobrando as diferenças devidas pelo **IPTU** para o exercício de **2014** e a guia **03/2014** cobrando a diferença dos valores devidos de **IPTU** para os exercícios de **2009 a 2013**.

A primeira questão a ser examinada consiste em determinar se o imóvel é de ser considerado “próprio para hospital, clínica ou similar” ou não.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

**Acórdão nº 16.081**

A assistência médica pode se realizar nos mais variados estabelecimentos, de maior ou menor complexidade, alguns dotados de instalações adequadas à realização de cirurgias e internações, como os hospitais, outros simples consultórios médicos, outros ainda, muitas vezes autodenominados clínicas. A expressão “clínica” é polissêmica, tanto podendo indicar estabelecimentos com características similares às de um hospital, quanto um simples conjunto de salas utilizadas como consultórios médicos, mas que também poderiam servir para instalação de escritórios de advocacia, contabilidade ou outras atividades. Prédio *próprio* para hospital ou clínica é prédio que somente possa servir a este fim, não sendo o caso dos que possam ser usados em outras finalidades. A qualificação é para determinar a TIPOLOGIA, não a UTILIZAÇÃO. Correto, pois, o critério adotado na citada OS 06/2009 que distingue entre prédios próprios para clínicas que possuem instalações adequadas à realização de cirurgias e internações (incluídas na alínea “q”) e prédios que possam ser utilizados para consultórios ou escritórios de atividades variadas, não incluídas na alínea “q”.

Cumpra, porém, determinar se, efetuadas as alterações cadastrais, pela autoridade fazendária, os lançamentos anteriores podem ou não ser revistos.

Sabemos todos – a doutrina nos ensina e o Código Tributário Nacional dispõe – que a obrigação tributária é uma obrigação *ex-lege*, uma obrigação legal, a qual surge pela simples ocorrência de um fato gerador definido na lei tributária, independentemente da vontade do sujeito ativo ou do sujeito passivo. Caberá à autoridade administrativa torná-la certa e líquida, para que possa ser exigida, pelo lançamento, que o CTN define como “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível” (art. 142, *caput*). Sendo o lançamento atividade obrigatória e vinculada, nos termos do art. 142, parágrafo único, tem a autoridade administrativa o poder-dever de o realizar e o realizar nos estritos termos da lei. Dada a natureza declaratória do lançamento, ao realiza-lo, deverá a autoridade lançadora reportar-se à situação de fato e às normas jurídicas vigentes no momento da ocorrência do lançamento, mesmo que tenham sido alteradas, nos termos do art. 144, *caput*.

Ainda que o lançamento tenha sido realizado, dispõe o art. 145, inciso III, poderá ser alterado, por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.

A leitura isolada do art. 149 pode provocar equívocos em sua interpretação.

Os artigos 147 a 150 compõem seção denominada “Modalidades de Lançamento” que são o lançamento por declaração (art. 147), o lançamento direto ou de ofício (art. 149) e o lançamento por homologação ou autolancamento (art. 150). Cabe à lei da entidade competente para o tributo determinar a modalidade a ser adotada.

A confusão se põe porque o art. 149 reúne, em seus incisos, hipóteses de lançamento originário e hipóteses de revisão do lançamento, ao dizer: “O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, nos seguintes casos”.

**CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Acórdão nº 16.081**

O inciso I (“quando a lei assim o determine”) apenas significa que, quando a lei assim o determine, o lançamento não será por declaração, nem por homologação, mas direto ou de ofício, como ocorre com o IPTU. Não se trata de revisão de lançamento, mas de lançamento originário. As hipóteses de revisão de lançamento aparecem em outros incisos do art. 149. Não faria sentido que o art. 149, em seus diversos incisos, relacionasse as hipóteses em que a revisão do lançamento é permitida, se o inciso I já tivesse aberto a possibilidade de a lei tributária permitir a revisão em qualquer caso e sem o atendimento de qualquer pressuposto.

O parecer que embasou a decisão de Primeira Instância acolheu a revisão do lançamento, por entender caracterizado o erro de fato, assim se manifestando:

A definição do que se entende por erro de fato capaz de ensejar a revisão de lançamento encontra-se no art. 78, § 1º, II do Decreto nº 14.602/96 (Processo Administrativo Tributário do Município do Rio de Janeiro) e no art. 47 do Decreto nº 14.327/95 (Regulamento do IPTU):

Art. 78 – Sem prejuízo do disposto no art. 75, o lançamento será revisto de ofício pela autoridade fazendária, quando:

I – ocorrerem as hipóteses de:

[....]

3 – erro de fato;

§ 1º - Considera-se erro de fato:

[....]

II – aquele que se origine do emprego de elementos cadastrais que estejam em desacordo com as características reais do bem.

Os elementos cadastrais que servem de parâmetro para a apuração da base de cálculo e, conseqüentemente, da apuração do “quantum” devido estão elencados no art. do Decreto:

Art. 47 – O lançamento será revisto de ofício na hipótese de erro de fato em dados cadastrais tais como:

[....]

III \_ Tipologia;

IV – Utilização’.

Diante da legislação vigente do Município do Rio de Janeiro, não resta dúvida de que a correção dos dados cadastrais do imóvel de modo a adequar o cadastro à realidade não constitui erro de direito mas de erro de fato, hipótese em que o lançamento pode e deve ser revisto, inclusive retroativamente, respeitado, é claro, o prazo decadencial.

Correto o parecer da ilustre e ilustrada Fiscal de Rendas que embasou a decisão de Primeira Instância, ao identificar a ocorrência de erro de fato, o que autoriza a revisão do lançamento anterior.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

Correto ainda o parecer, ao proclamar que a revisão deve ser retroativa, mas que deve respeitar o prazo decadencial.

Somente acrescentaria que a revisão por erro de fato é permitida, nos termos e limites estabelecidos no inciso VIII do art. 149 do Código Tributário Nacional, ou seja, **“quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior”**.

O imóvel se achava cadastrado, havia mais de dez anos, como **clínica**.

O fato de que o imóvel abrigava uma **clínica médica sem internação** era conhecido pela Municipalidade, conforme comprova a certidão de fl. 126 expedida pela SMU, órgão da Prefeitura da Cidade do Rio de Janeiro, declarando que, “Pelo processo nº 02/335.575/98, em nome de Condomínio do Edifício Melo Franco Medical Center, foi requerido e concedido licença para construção de edificação de uso exclusivo destinada a clínica médica sem internação” e que o habite-se foi concedido em 08/02/2002”.

Desse modo, a revisão do lançamento não pode ser feita retroativamente para alcançar fato conhecido por ocasião do lançamento anterior.

Quanto à remissão pretendida com invocação do disposto na Lei nº 2.277/94, nada tenho a acrescentar ao voto do culto Conselheiro Relator.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário, para cancelar a exigência consubstanciada na guia nº 03/2014.

Fiquei vencido, apenas, em relação ao cancelamento da guia nº 02/2014, por entender, pedindo vênias à douta maioria, que seu cancelamento não foi objeto do pedido recursal.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA**

A matéria objeto deste recurso, em seu pano de fundo, não é nova neste Egrégio Conselho, como se pode observar através dos Acórdãos nºs 11.814 e 11.827, ambos, de 09.12.2010, em que se firmaram decisões refletidas na seguinte ementa:

**IPTU – LANÇAMENTO – REVISÃO DE OFÍCIO**

Legal e legítimo o lançamento de imposto decorrente de revisão de ofício, em virtude de os lançamentos anteriores terem sido efetivados com erro de fato e, por conseguinte, em desacordo com as normas de regência. Pedido de reconsideração do Contribuinte indeferido. Decisão pelo voto de desempate.

**IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA**

**CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Acórdão nº 16.081**

Esses Acórdãos, por sua vez, foram objeto dos Recursos Especiais nºs 100 e 101 interpostos pelo Contribuinte ensejando a análise do tema no âmbito do Gabinete da Excelentíssima Senhora Secretária, que, por sua vez, ouvida a douta Procuradoria Geral do Município, proferiu decisões confirmando os aludidos atos desta Casa.

Tais decisões se lastrearam em opinamentos da douta PGM, no caso do primeiro Recurso Especial, nos autos do processo 04/301.595/2002, relativo ao Acórdão nº 11.814, assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. REVISÃO DE LANÇAMENTOS ANTERIORES E FEITURA DE NOVOS LANÇAMENTOS. ART. 149, I E VIII, DO CTN; ART. 47, I E III, DO DECRETO N. 14.327/1995 E ART. 78, I, N.3 E § 1º, I E II, DO DECRETO N. 14.602/1996. CORREÇÃO DE ERRO DE FATO. HIPÓTESE DE NÃO PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL E MANUTENÇÃO DA R. DECISÃO POR ELE IMPUGNADA.

No mesmo sentido desses precedentes estão a promoção da douta Representação da Fazenda e o brilhante voto da ilustre Conselheira Relatora no presente recurso.

Por isso que peço vênia para adotar, tendo por incorporados ao presente, os fundamentos de fato e de direito que os traduzem, relativamente à legalidade da revisão de lançamentos pretéritos e a constituição créditos por eles não abrangidos, nas hipóteses que mencionam, com uma única ressalva, relativamente aos atos de ofício que podem ser revistos neste caso concreto, pelas razões a seguir expostas.

Cumprе tecer, nesse intento, algumas considerações que entendo de importância para a compreensão do raciocínio que leva à diferença nas conclusões.

Trata-se, de início, de uma digressão sobre a natureza do Cadastro Imobiliário. Sobre o que representa esse órgão na estruturação orgânica da Administração em face das relações tributárias Municipais.

O Cadastro Imobiliário, compondo a estrutura da Coordenadoria do Imposto Predial e Territorial Urbano da Secretaria Municipal de Fazenda tem por finalidade estratificar, em repositório de informações objetivas, a situação de fato das propriedades imobiliárias no território do Município, com vistas a atender às necessidades decorrentes das normas tributárias que regulam o IPTU e taxas fundiárias.

Sua composição, para esse mister, se consorcia com fatores, critérios e espécies estabelecidos ou ditados nas leis e regulamentos que disciplinam os efeitos que são próprios da característica de cada propriedade imobiliária cadastrada, para fins de definição da repercussão tributária respectiva.

O pressuposto lógico e inarredável é que, uma vez adotada uma classificação para um tipo de imóvel em espécie, todos os iguais assim também irão compor as informações desse banco de dados, de forma a que se prestigie mais consentaneamente a legislação que

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

sobre eles repercute, em fundamental alinhamento com o tratamento isonômico que se deve emprestar por força de lei aos atingidos por seus efeitos.

Desse modo, sem prejuízo para as eventuais discussões e rediscussões internas sobre as várias razões que podem inspirar a adoção de determinado critério mais adequado ou realístico para cada tipo de imóvel, uma vez assentado, esse critério passa a ser impositivo para o tratamento indistinto, relativamente a todos os imóveis que se qualifiquem com a definição escolhida.

Assim, pode-se dizer que dispositivos pré-fixados nas leis e regulamentos que exijam detalhamento em atos administrativos menores consultam interesse interno preliminar, fundamental, sendo de responsabilidade direta dos órgãos envolvidos na montagem e manutenção dos elementos do Cadastro a sua definição e uniformização.

Por isso que, na eventual existência de dúvidas internas sobre a correta definição do tipo de imóvel para sua integração ao Cadastro Imobiliário, um ato administrativo interno pode e é recomendável venha a disciplinar a matéria, visando à uniformização de procedimentos em todos os casos iguais.

Em se constatando, porém, situação de precedentes passíveis de adequação à nova orientação, força dizer que, relativamente a eventuais efeitos mais graves, em termos de quantificação de tributo, a nova orientação, que atende e tem por pressuposto a indispensável isonomia legal, pode ser aplicada apenas a lançamentos futuros, não sendo possível pretender-se a cobrança retroativa, pois diferenças nesse caso, são sim, provenientes de mudança de orientação ou critério da Administração.

Mas, relativamente aos lançamentos futuros à implantação desse novo critério uniforme, para os imóveis que não tenham tido imediatamente adequados seus assentamentos de acordo com a nova diretriz, terão sido eles efetivados com flagrante erro de fato, sendo passíveis sim de correção na forma da lei.

É importante ressaltar que os assentamentos no Cadastro Imobiliário integram as diretrizes da lei para a “estimativa da base de cálculo do IPTU”. Dizem respeito a fatores de cálculo pré-fixados para uma “estimativa” da base de cálculo, não excluindo, entretanto, por definitivo, a discussão sobre a base de cálculo do IPTU individualizada, a partir da revisão do valor venal do imóvel, como disciplinado no Processo Tributário Municipal.

A se considerar, para o caso presente, temos que em 30.10.2009 a Coordenadora da Coordenadoria do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, a que se vincula a Gerência do Cadastro Imobiliário, fez editar a Ordem de Serviço F/SUBTF/CIP nº 06/2009, determinando em seu artigo 1º:

**Art. 1º Para fins de apuração da tipologia no IPTU, considera-se clínica aquela que tenha sido licenciada pela SMU como assistência médica com internação.**

As motivações para assim proceder podem-se encontrar nos considerandos do referido ato, que assim estão apresentados:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

Considerando a necessidade de identificar a natureza dos imóveis para a aplicação do fator Tipologia Não-Residencial, destinado a possibilitar a estimativa da base de cálculo do IPTU;

Considerando que a classificação do imóvel quanto à tipologia, para fins de apuração de valor venal tributável, depende tão somente das características construtivas, sendo irrelevante a utilização efetiva que se lhe dê;

Considerando que da redação das alíneas “p” e “q”, da tabela III-B, da Lei 691/84, consta listado, em sequência, **hospitais, clínicas e similares**, ensejando que não é qualquer clínica que deveria ser cadastrada com esse fator, **mas sim aquelas cuja a estrutura seja de natureza hospitalar**;

É possível extrair desse caminhar que àquele tempo havia dúvidas internas, entre os servidores do Cadastro Imobiliário, sobre a classificação adequada a se implantar quando do cadastramento de imóveis destinados a clínicas.

Demonstra situação dessa ordem o fato de o imóvel sobre o que hora se discute estar cadastrado, muito antes da edição do referido Ato Administrativo, com repercussão em todos os lançamentos de IPTU até então, como “Tipologia Clínica” – fator 0,6. De outro passo, imóveis com iguais características poderiam estar cadastrados, ou sendo cadastrados de forma diversa, apenas como “não-residenciais”.

Por isso que, efetivamente, nos casos de lançamentos pretéritos àquela orientação instituída internamente pela citada Ordem de Serviço, não se pode falar em rever lançamentos, para fim de exigir-se diferenças de tributos.

Diferentemente, porém, no que se refere a fatos geradores que se seguiram àquela modificação na regra de cadastramento, reitere-se, modificação que implicou estabelecer critério único para a classificação dos imóveis de natureza dos beneficiados pelo fator reduzido a 0,6, na Tabela de Tipologia, qualquer lançamento que tenha sido efetivado em desacordo com a regra geral é passível sim de revisão, porque caracterizado erro de fato no tratamento original.

Nesse contexto, adotando, como dito acima, em parte o voto da ilustre Conselheira Relatora, e tendo, igualmente em parte, como se incorporados a este estivessem os subsídios sobre o tema deduzidos pelo duto Representante da Fazenda, voto dando PARCIAL PROVIMENTO ao recurso interposto, para, reformando a decisão recorrida, retificar o lançamento excluindo da exigência fiscal o IPTU relativo ao exercício de 2009, mantendo a exigência quanto às diferenças dos exercícios de 2010 a 2014.



**CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

**Acórdão nº 16.081**

**VOTO VENCIDO**

Conselheira **DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**

Manifesto-me pelo improvimento do recurso voluntário interposto em razão da decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou improcedente a impugnação aos lançamentos complementares do IPTU para o período de 2009 a 2014, relativos ao prédio localizado na Av. Afrânio de Melo Franco, n.º 141, no Leblon, condomínio denominado Melo Franco Medical Center.

Uma vez resolvida a questão cadastral, porquanto restaram alteradas a tipologia e a utilização do imóvel em questão, cabe apenas a apreciação da contestação aos lançamentos retroativos sob o amparo dos seguintes argumentos: i) houve mudança de critério jurídico do lançamento, como tal, seus efeitos seriam apenas prospectivos, II) a destinação do imóvel como *clínica médica sem internação* era conhecida pela administração municipal, via Secretaria de Urbanismo, e iii) subsidiariamente, deve ser concedida a remissão tributária de que cuida a Lei n.º 2.277, de 1994.

Peço vênia para discordar do pronunciamento do ilustre Conselheiro Relator que votou pelo provimento do recurso, por acolher a alegação do Contribuinte de falta de amparo legal para a cobrança retroativa.

Exponho, a seguir, os fundamentos nos quais amparo meu voto contrário à decisão da maioria dos membros deste egrégio Conselho de Contribuintes.

Cabe ressaltar que a apuração e a cobrança do crédito tributário constituem atos vinculados e obrigatórios, dos quais a autoridade administrativa não pode se eximir, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Na verdade, o que ampara o acerto da retificação do lançamento diz respeito à faculdade, ou mesmo o dever, que a Administração Municipal tem de corrigir os erros constatados em seus atos. Assim está previsto no art. 155 da Lei Orgânica do Município do Rio de Janeiro:

Art. 155

[....]

§ 2º - A autoridade que, ciente de vício invalidador de ato administrativo, deixar de saná-lo incorrerá nas penalidades da lei pela omissão, sem prejuízo das sanções previstas no art. 37, § 4º, da Constituição da República.

Por conseguinte, uma vez constatado o equívoco em relação à tipologia e à utilização do imóvel, agiu corretamente a autoridade fiscal ao implementar os procedimentos de alteração cadastral, ou seja, a tipologia, de *hospital/clínica*, sendo modificada para *especial* e a utilização passou de *clínica* para *não residencial*; como também providenciar a efetivação dos lançamentos ainda não alcançados pela decadência.

**CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Acórdão nº 16.081**

Os argumentos apresentados na contestação dos lançamentos complementares são frágeis e insuficientes para alterar a decisão recorrida.

Cabe inicialmente registrar que este voto está em perfeita sintonia com parecer que embasou a decisão da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, da lavra da fiscal de rendas Cláudia Miranda Couto. Peço vênia para transcrever trecho do referido parecer, também reproduzido na promoção do douto Representante da Fazenda, juntada às fls. 205/214:

Diferentemente do afirmado pela Impugnante, não houve, no caso em exame, mudança de critério jurídico.

A lei sempre dispôs que a redução do fator tipologia (Tabela III-B, item Q) para 0,6 seria aplicável a “prédios próprios para hospitais, clínicas e similares com área acima de quinhentos metros quadrados”.

Como explicado pela autoridade lançadora a fls. 159/159-v, “[...] para ser considerada clínica, é necessário haver instalações adequadas para internação e cirurgia, o que demanda centro cirúrgico, enfermaria, quartos com banheiro, infraestrutura hidráulica e elétrica adequadas.”

E, com absoluta razão, afirma:

A existência dessas características no imóvel é o que faria dele um “prédio próprio para clínica” como dispõe a lei. O prédio em questão é formado por várias salas que, por uma estratégia de negócios, são todas ocupadas por consultórios, nem todos consultórios médicos, já que várias salas são ocupadas por psicologia clínica, psicanalistas e até um centro de pilates, como se pode observar nas fotos do painel indicativo das salas na entrada do estabelecimento (fls. 07/08). É muito claro que não são as características construtivas do imóvel que são determinantes da sua ocupação já que, em razão dessas características nada impediria que as salas passassem a ser ocupadas por advogados, por exemplo. Bastaria trocar o mobiliário e alterar a convenção, donde se conclui que não estamos aqui, diante da situação de “prédio próprio para clínica” ao qual a lei aplicou um fator de 0,6 de tipologia.

Os dados cadastrais atribuídos a um imóvel não são critérios jurídicos, são situações de fato. (Grifamos.)

A utilização, na constituição do crédito tributário, de um dado cadastral que não corresponde a realidade do imóvel tributado constitui um erro de fato e não erro de direito. E a legislação municipal estabelece que o lançamento pode e deve ser revisto quando ocorrer tal situação. Vejamos a dicção da Lei.

E, nesse ponto, são trazidos à colação os seguintes dispositivos do Código Tributário Nacional e da Lei n.º 691/84 (Código Tributário do Município do Rio de Janeiro):

Art. 149. (do CTN) O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

**CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Acórdão nº 16.081**

I - quando a lei assim o determine.

Do CTMRJ, são transcritos os arts. 69 e 170, I, item 5:

Art. 69. Enquanto não extinto o direito da Fazenda Municipal poderão ser efetuados lançamentos omitidos ou complementares, estes últimos somente quando decorrentes de erro de fato. (Grifos do transcrito.)

Art. 170 — O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade competente quando:

I - ocorrerem as hipóteses de:

[....]

5 - erro de fato; (Grifos do transcrito.)

E, com propriedade, esclarece o parecer embasador da decisão recorrida:

A definição do que se entende por erro de fato capaz de ensejar a revisão de lançamento encontra-se no art. 78, [I, item 3 e] § 1º, II do Decreto n.º 14.602/96 (Processo Administrativo Tributário do Município do Rio de Janeiro) e no art. 47 do Decreto n.º 14.327/95 (Regulamento do IPTU):

Art. 78. Sem prejuízo do disposto no art. 75, o lançamento será revisto de ofício pela autoridade fazendária, quando:

I - ocorrerem as hipóteses de:

[....]

3 – erro de fato

§ 1º. Considera-se erro de fato:

[....]

II - aquele que se origine do emprego de elementos cadastrais que estejam em desacordo com as características reais do bem.

Os elementos cadastrais que servem de parâmetro para a apuração da base de cálculo e, conseqüentemente, da apuração do quantum devido estão elencados no art. [47, III e IV, em especial], do Decreto [n.º 14.327/95 (Regulamento do IPTU)]:

Art. 47. O lançamento será revisto de ofício na hipótese de erro de fato em dados cadastrais tais como:

[....]

III -Tipologia;

IV - Utilização;

**CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**Acórdão nº 16.081**

[....]

E, com precisão, arremata a instância *a quo*:

Diante da legislação vigente do Município do Rio de Janeiro, não resta dúvida de que a correção dos dados cadastrais do imóvel, de modo a adequar o cadastro à realidade, não constitui erro de direito, mas de erro de fato, hipótese em que o lançamento pode e deve ser revisto, inclusive retroativamente, respeitado, é claro, o prazo decadencial.

A seguir, o parecer tece considerações doutrinárias sobre o conceito técnico de alteração do critério jurídico:

Em relação ao argumento de que teria havido alteração do critério jurídico utilizado pelo Fisco, valem-nos da lição de Hugo de Brito Machado<sup>3</sup> sobre o tema:

Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.

Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.

E finaliza o parecer:

Pelo o que consta dos autos, parece-nos mais do que claro que não houve alteração de critério jurídico.

A autoridade administrativa não substituiu uma interpretação válida por outra igualmente válida; nem escolheu entre duas alternativas igualmente admitidas por lei. O imóvel nunca teve as características construtivas de um “prédio próprio para clínica”. Ele sempre foi um conjunto de salas ocupadas por consultórios, sendo que alguns sequer são ocupados por consultórios médicos, mas por outros profissionais. A autoridade administrativa corrigiu em elemento cadastral que estava errado. Não existiam dois cadastramentos possíveis para o imóvel, podendo o Fisco escolher entre eles. Só um cadastramento era o correto porque só um correspondia à realidade dos fatos. Apurado isto, o Fisco procedeu exatamente como determina a lei e reviu os lançamentos retroativamente, respeitando, obviamente, o prazo decadencial. Tais lançamentos são, portanto, perfeitamente legítimos. (Grifamos.)

Quanto à possibilidade de aplicação à hipótese dos benefícios da lei remissiva, lembra o r. parecer:

---

<sup>3</sup> In "Curso de Direito Tributário", 122 edição, Malheiros, p. 123.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

Esclarecidas essas questões preliminares, passamos à análise do cabimento da remissão ao caso. O art. 13 da Lei nº 2.277/94 estabelece que:

[Art. 13.] Ficam remetidos os créditos tributários, constituídos ou não, oriundos de diferenças do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, da Taxa de Coleta do Lixo e Limpeza Pública e da Taxa de Iluminação Pública decorrentes da alteração de elementos cadastrais de imóveis como resultado do Projetos de Recadastramento Predial e Territorial desenvolvidos pela Secretaria Municipal de Fazenda, relativos aos exercícios anteriores ao da implantação dos novos elementos no cadastro imobiliário." (Grifos do texto transcrito.)

E o art. 14 da mesma Lei ainda dispõe que:

[Art. 14.] Enquanto estiverem em curso os Projetos de Recadastramento, o disposto no artigo anterior será aplicado às alterações cadastrais comunicadas espontaneamente, ainda que os processos estejam pendentes de solução na Secretaria Municipal de Fazenda". (Grifos do texto transcrito.)

No entanto, como se depreende do relatório anteriormente, o lançamento ora impugnado não decorreu nem de Projeto de Recadastramento nem de comunicação espontânea do contribuinte. O procedimento foi iniciado de ofício pelo Gerente da Gerência de Fiscalização do IPTU. Não há, portanto, que se falar em remissão no caso. (Grifos nossos.)

Não houve, portanto, qualquer equívoco na cobrança retroativa.

Restou comprovado que não ocorreu mudança de critério jurídico. O que houve, desde o nascedouro da inscrição imobiliária, foi uma total distorção da realidade dos fatos, porquanto o prédio em questão, por se constituir de salas para abrigar consultórios médicos ou de outros ofícios permitidos pela convenção do condomínio, havia sido cadastrado com tipologia de *hospital/clínica*.

Reivindicou o Recorrente, alternativamente, a remissão dos lançamentos retroativos expressos nas guias 02 e 03/2014.

A remissão dos créditos tributários no ato de revisão de dados cadastrais segue as disposições dos artigos 13 e 14 da Lei nº 2.277, de 1994, com a redação dada pela Lei nº 2.683, de 1998:

Art. 13 - Ficam remetidos os créditos tributários, constituídos ou não, oriundos de diferenças do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, da taxa de coleta de lixo e limpeza pública e da taxa de iluminação pública **decorrentes da alteração de elementos cadastrais de imóveis** como resultado dos Projetos de Recadastramento Predial e Territorial desenvolvidos pela Secretaria Municipal de Fazenda, **relativos aos exercícios anteriores ao da implantação dos novos elementos no cadastro imobiliário.**

**CONSELHO DE CONTRIBUENTES**

**Acórdão nº 16.081**

Art. 14 - Enquanto estiverem em curso os Projetos de Recadastramento, o disposto no artigo anterior **será aplicado às alterações cadastrais comunicadas espontaneamente**, ainda que os processos estejam pendentes de solução na Secretaria Municipal de Fazenda.  
(sem grifos no original)

A norma legal vincula a remissão dos créditos tributários decorrentes de alteração de dados cadastrais do imóvel à existência de Projetos de Recadastramento Predial e Territorial desenvolvidos pela Secretaria Municipal de Fazenda ou à comunicação espontânea das referidas alterações pelo contribuinte.

No presente caso, o processo por meio do qual foi promovida a alteração cadastral teve origem por iniciativa da Fiscalização do IPTU, a partir de *comunicação interna*, ou seja, não foi resultante dos projetos mencionados nem de ação do contribuinte.

Na mesma linha, este Egrégio Conselho de Contribuintes já firmou entendimento em relação à matéria ora julgada, tendo decidido por diversas vezes que o lançamento impugnado não será alcançado pelos efeitos da remissão, quando comprovado nos autos que a alteração cadastral que lhe deu origem foi motivada por ação de ofício da autoridade lançadora. Como exemplo, o Acórdão nº 15.698, de 24/11/2016, cuja ementa é a seguinte:

IPTU/TCL – REMISSÃO – INCABIMENTO – Não está o lançamento impugnado alcançado pelos efeitos da remissão, quando comprovado nos autos que a alteração cadastral que lhe deu origem foi motivada por ação de ofício da autoridade lançadora.

Pelo visto, não há, nos termos da legislação mencionada, qualquer das hipóteses para a concessão do benefício pretendido.

Desse modo, por entender que os lançamentos complementares do IPTU, referentes aos exercícios de 2009 a 2014, foram constituídos de acordo com as normas legais, sem qualquer vício ou falha, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se a exigência fiscal expressa nas guias 02 e 03/2014.

**A C Ó R D ã O**

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **MARIA VITÓRIA DE SEIXAS CALDAS** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

**Acórdão nº 16.081**

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1) Por maioria, conhecer o pedido de cancelamento da guia 02/2014, nos termos do voto vencedor do Conselheiro Relator.

Vencido o Conselheiro FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES, que não conhecia o pedido de cancelamento da guia 02/2014, nos termos do seu voto.

2) Por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor do Conselheiro Relator.

Vencido o Conselheiro DOMINGOS TRAVAGLIA, que dava provimento parcial ao recurso, nos termos do seu voto.

Vencida a Conselheira DIRCE MARIA SALES RODRIGUES, que negava provimento ao recurso, nos termos do seu voto.

Ausente das votações o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Suplente EDUARDO GAZALE FÉO.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 11 de janeiro de 2018.

**FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO  
CONSELHEIRO

**ROBERTO LIRA DE PAULA**  
CONSELHEIRO RELATOR

**DOMINGOS TRAVAGLIA**  
CONSELHEIRO

**DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**  
CONSELHEIRA