

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

Sessão do dia 13 de dezembro de 2018.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 14.074

Recorrente: **RENATA FRANÇA DE ANDRADE PRATA**

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

Relator: Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

***IPTU – IMUNIDADE – EXTINÇÃO – CRÉDITOS
PRETÉRITOS – LANÇAMENTOS***

A partir da cessação da condição que levou ao reconhecimento do direito à imunidade do IPTU para a propriedade imobiliária, impõe-se a constituição dos créditos tributários com os acréscimos legais, inclusive relativamente a exercícios anteriores ao da constatação da extinção do benefício, concedido em ato de natureza meramente declaratória. Inteligência dos arts. 179, § 2º, e 155 do CTN. Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

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

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 48/49, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de recurso voluntário interposto por RENATA FRANÇA DE ANDRADE PRATA, já devidamente qualificada, contra a decisão do Senhor Coordenador de Revisão e Julgamento Tributários (fls. 31/33) que julgou improcedente a impugnação apresentada aos lançamentos do IPTU referentes aos exercícios de 2005 a 2010, relativos ao imóvel situado na Praia do Flamengo, n.º 306, apto. 1101, no Flamengo (II n.º 0750120-8).

O imóvel objeto do presente era detentor de imunidade tributária relativa ao IPTU, por então pertencer a entidade reconhecida como de assistência social

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

sem fins lucrativos, por despacho decisório emanado do então Serviço de Consultas, em 27/05/1986 (cópia às fls. 06).

No entanto, em pleno exercício regular da atividade fiscalizatória, teve início o presente, por meio do termo de fls. 02 (Comunicação Interna), quando apurado que desde os idos de 1988 o imóvel não mais pertencia à entidade assistencial, como revelado no R.03 da certidão registrária da matrícula do imóvel (doc. às fls. 03/04).

Ato contínuo e vinculado, foram emitidas guias de cobrança do imposto, correspondentes ao período não alcançado pela decadência — exercícios de 2005 a 2010 (v. fls. 14).

Inconformado, o sujeito passivo veio a impugnar o lançamento (fls. 15/17) sob argumentação não recepcionada pela instância *a quo*.

Alternativamente, requeria não fossem cobrados os acréscimos moratórios.

Desatendida em sua totalidade a impugnação, a contribuinte revigora o pleito, agora em sede recursal, por meio de peça acostada às fls. 37/39.

É o relatório, no que importa à solução da lide.”

A Representação da Fazenda opinou pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

V O T O

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que, julgando improcedente a impugnação da Contribuinte, manteve os lançamentos de IPTU relativos aos exercícios de 2005 a 2010.

A Recorrente alega, em suma, que, agindo de boa-fé, vem pagando a taxa de coleta de lixo, cobrada no bojo do carnê do IPTU, acreditando que, com isso, estaria quitando tal imposto. Afirma, ainda, que não caberia o lançamento retroativo do IPTU em razão da revogação da imunidade tributária, que somente veio a ocorrer em novembro de 2010, por violar os princípios da capacidade econômica do contribuinte e da confiança legítima (ou da não surpresa). Por fim, pleiteia, caso vencida a questão do lançamento retroativo, não sejam cobrados quaisquer valores,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

como juros de mora e multa, além do débito principal, considerando jamais ter agido com dolo ou culpa.

Como ressalta de início na sua promoção o i. Representante da Fazenda, no reconhecimento da não incidência tributária em 1986 restou consignada a possibilidade de revogação de ofício do benefício se apurado que o beneficiário não satisfizesse ou deixasse de satisfazer os requisitos legais para sua concessão, hipóteses em que haveria cobrança do crédito tributário com os acréscimos legais.

Peço vênia para transcrever aqui, por sua percuciência e clareza, as razões expandidas nesta linha pela douta Representação da Fazenda, as quais abordam todos os aspectos do recurso interposto pela Contribuinte.

Indo ao início da narrativa, não se pode olvidar que a decisão de 1986, ao reconhecer a inimponibilidade tributária ao imóvel, já mencionava que 'o presente reconhecimento não gera direito adquirido, podendo ser revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiário não satisfazia ou deixou de satisfazer os requisitos legais para sua concessão, quando será cobrado o crédito tributário, com os acréscimos legais'.

Tais acréscimos são sancionados pela legislação aplicável, sendo recomendável a transcrição dos dispositivos legais contraditados pela Recorrente, a fim de que não parem dúvidas sobre a interpretação correta desses comandos.

Assim sendo, vamos a eles.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

[...]

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.

O qual, por sua vez, reza:

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora: (Grifamos.)

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Tem razão a Recorrente ao diferenciar o instituto da isenção do da imunidade. Tecnicamente, são inconfundíveis. O primeiro deriva de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

lei ordinária e o segundo é imposição constitucional que obriga o ente tributante a abster-se da cobrança de determinado imposto, sob certas condições. Nem percamos tempo na vã tentativa de assemelhar os dois institutos.

Ocorre que nem sempre, mesmo em sede de um código, o legislador se vale do termo mais preciso para expressar a mens legis. Ao referir-se aos limites do despacho concessivo de isenções tributárias, deve-se interpretar que o termo isenção foi utilizado em sentido largo, significando hipótese genérica de não cobrança de crédito tributário obtida mediante despacho de autoridade fazendária. Assim, tanto pode ser aplicado às isenções, propriamente ditas, como às hipóteses de reconhecimento de imunidade ou de não incidência.

Interpretando-se sistematicamente o CTN, encontra-se no art. 194, mais especificamente no par. único, a nosso ver, norma capaz de dissipar tais dúvidas interpretativas, sem necessidade de se recorrer a princípios gerais de interpretação das leis.

Dizem tais dispositivos, *in verbis*:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal. (Grifamos.)

Em outra mão, é de se perceber quão irrazoável seria a não geração de direitos adquiridos nessas hipóteses para os casos de isenção e a geração de direitos adquiridos em se tratando de hipótese de imunidade.

Em outras palavras: é absolutamente convergente com o bom senso que o despacho reconhecedor de uma isenção tributária dependente de condições não mais observadas seja revogado, e com efeitos extunc, a partir do momento em que não preenchidas tais condições; e absolutamente irracional que o reconhecimento de uma imunidade que sofra do mesmo vício não seja revogável, por suposta aquisição de direito, ainda que contra a lei (ou contra a Constituição Federal)!

É princípio básico de direito que não se adquirem direitos contra legem, tampouco se os mantêm se detectado vício na sua concessão ou na sua manutenção.

A essência do princípio insito no art. 179 é que, em havendo despacho concessivo de desobrigação de pagamento de determinado tributo, por força da observância de requisitos legais, não há geração de direitos adquiridos a favor do sujeito passivo. Por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

isso, a partir do momento em que tais requisitos não são cumpridos, o tributo será cobrado nos mesmos moldes em que o CTN determina em seu art. 155, ao cuidar da concessão da moratória.

Daí a menção à moratória, que pareceu estranha ao Recorrente. O legislador, com o fito de não repetir texto aplicável à moratória, de modo econômico, ao referir-se ao despacho isencional, simplesmente escreveu que O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155 — este o dispositivo que, topograficamente anterior, no texto legal, já havia tratado da moratória.

O que importou ao legislador, sem especificar que a hipótese se restringia as isenções tributárias propriamente ditas, é que não havendo o cumprimento das condições necessárias ao gozo do benefício, quando descoberto, haverá cobrança do tributo indevidamente acobertado pelo despacho concessivo e com juros de mora — sempre —, podendo haver cobrança, eventualmente, de multa, caso presente conduta dolosa do contribuinte ou até de terceiros. Ausente essa condição agravante, indevida será a cobrança de multa.

Nessa linha, observe-se que o próprio CTN, no art. 121, define duas espécies de sujeito passivo: (i) 'contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador' (inciso I do par. único) e (ii) 'responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei' (inciso II).

No entanto, no art. 16, ao definir o termo imposto, o legislador complementar escreveu que 'imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte', quando, sem sombra de qualquer dúvida, o responsável não está excluído dessa condição. Logo, ao dizer contribuinte, poderia/deveria ter dito sujeito passivo. No entanto, nenhum responsável escapará da incidência tributária por essa, talvez, imprecisão terminológica.

Indo além, o próprio par. único do mencionado art. 194, citado como forma de integração interpretativa, ao dizer que a legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal, teria sido mais preciso se houvesse dito sujeitos passivos ou não.

Mas nada há nesses dois exemplos, apanhados da própria lei complementar tributária, que prejudique o entendimento do texto normativo. E se formos pesquisar nas diversas legislações do mundo, não só nas nacionais, com absoluta certeza, sempre se encontrarão formas mais adequadas de se transmitir o pensamento do legislador — como, aliás, potencialmente, ocorre em qualquer texto —, sem no entanto a forma prejudicar o fim pretendido pela norma posta.

Observadas essas premissas, a confessada confusão entre o tributo lançado e o IPTU não cobrado, ou o apelo à boa fé do sujeito passivo, não são fatores capazes de tornar insubsistentes os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

lançamentos contestados, mas a ausência comprovada de dolo serviu, com efeito, para que não lhe fossem impostas cobranças de multas, as quais, embora inexistentes, integraram, inadvertidamente, pedido do Recorrente pela sua exclusão. Sob esse aspecto, logicamente, nada há a prover, já que nada foi lançado a esse título.

Igualmente, nenhum direito emerge a favor da Recorrente pelo fato de ter ficado 'imune' ao pagamento do IPTU por 26 anos ou, como alegado, 'não se mostra razoável que, de uma hora para outra, cancele-se a imunidade e se cobre do contribuinte débito retroativo que supere sua capacidade econômica'.

Ora, da mesma forma que o despacho reconhecedor de isenções ou de imunidades é meramente declaratório, haja vista que a concessão desses benefícios é decorrente da aplicação da uma lei ao caso concreto, cessada a condição imunitória, a imunidade já não se faz presente, sobrando, no plano dos fatos, o reconhecimento pretérito, ato administrativo cuja eficácia perdurou — como reconhecido pela parte — por longos vinte e seis anos, ante a inércia do sujeito passivo em comunicar ao Fisco a alteração da situação fática que lhe era favorável.

O despacho, de cunho declaratório, permaneceu vigente; no entanto, a imunidade, não. Por isso a necessidade de revogação daquele.

Não fossem os limites impostos pela lei (art. 173, I do CTN), os lançamentos em testilha alcançariam o remoto exercício de 1989, exercício a partir do qual os efeitos da transferência da titularidade imobiliária tornaram impositiva a tributação pelo IPTU.

Há que se ter em conta que o dever de informar alterações que possam influir no reconhecimento pretérito de favores fiscais pertence ao contribuinte, sem prejuízo de que a administração fazendária investigue os fatos, com vistas à verificação da continuidade do benefício, como ocorreu no caso presente.

É de se fazer acrescer que estávamos diante da consagração de direito subjetivo da entidade titular do imóvel ao tempo do reconhecimento da imunidade pelo órgão competente da Administração, razão por que, em se transferindo a propriedade imobiliária a terceiro não detentor de direito semelhante, cessados estavam os efeitos daquele reconhecimento, sendo de motivação lógica a imediata introdução da propriedade em lide no cômputo daquelas alcançadas pela regular incidência do imposto, fato que se impunha inclusive com a denúncia do novo titular à autoridade fazendária, havendo de se exigir o tributo não pago, nos termos da lei aplicável, com todos os acréscimos decorrentes da mora, independentemente de se questionar ter ou não o novo proprietário agido de má fé, no período em que, recebendo as guias de pagamento, deixou correr em branco o dever de adotar medidas de correção do equívoco que se perpetrava.

Adotando estas como as razões de decidir, voto IMPROVENDO o recurso interposto, para que se mantenha a decisão recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Acórdão nº 16.668

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **RENATA FRANÇA DE ANDRADE PRATA** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Ausente da votação o Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 10 de janeiro de 2019.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

DOMINGOS TRAVAGLIA
CONSELHEIRO RELATOR