



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10120.001876/95-03
Recurso nº : 301-120993
Matéria : ITR
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : WALDECY GUIMARÃES DE MORAES
Recorrida : 1ª CÂMARA DO 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 15 de março de 2004
Acórdão nº : CSRF/03.03.957

ITR – ERRO DE FATO - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação. Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela (Art. 147, parágrafo 2º, do CTN).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por vício formal, suscitada de ofício pelo Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, vencido esse Conselheiro e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NILTON LUIZ BARTOLI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO, ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, JOÃO HOLANDA COSTA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente o Conselheiro HENRIQUE PRADO MEGDA.

Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Recurso n.º : 301-120993
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : WALDECY GUIMARÃES DE MORAES

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão da d. 1ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, que lavrou o Acórdão 301-29.454, consubstanciado na seguinte ementa:

“IMPOSTO TERRITORIAL RURAL (ITR). VALOR DA TERRA NUA (VTN) – DITR/ERRO NO PREENCHIMENTO.

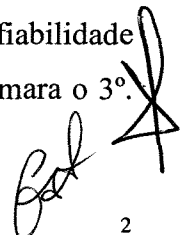
Constatado erro no preenchimento da DITR, a autoridade administrativa deve rever o lançamento, para adequá-lo aos elementos fáticos reais. Havendo erro no valor da terra nua declarado e inexistindo nos autos elementos que permitam a manutenção da base de cálculo do tributo, adota-se o valor sustentado pelo contribuinte, superior ao valor mínimo fixado na instrução normativa pertinente.

RECURSO PROVIDO.”

Do acórdão cuja ementa encontra-se supra transcrita, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta Recurso Especial, alegando que o guerreado acórdão diverge do entendimento de outras Câmaras do Conselho de Contribuintes, no sentido de que somente Laudo de Avaliação elaborado segundo a NBR 8799 da ABNT seria instrumento apto para impugnar o valor antes declarado pelo contribuinte.

Com relação à ausência de laudo com os requisitos mínimos, ou seja, os explicitados pela NBR 8799, a impossibilita a revisão do lançamento, traz como paradigmas os Acórdãos 303-29468 da 3ª. Câmara do 3º. Conselho de Contribuintes; 302-34418, 302-34349 e 302-34344 da 2ª. Câmara e 202-10662 do 2º. Conselho.

Quanto à necessidade dos elementos se reportarem ao ano base da exigência tributária e sobre a falta de atendimento aos requisitos de confiabilidade indicados na NBR 8799/85, traz o Acórdão 202-09240 proferido pela 2ª. Câmara o 3º.



2

Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Conselho de Contribuintes, cuja ementa diz:

“ITR – I) NORMAS PROCESSUAIS: o disposto no art. 147 parágrafo primeiro do Código Tributário Nacional não impede o contribuinte de impugnar informações por ele mesmo prestadas na DITR, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal; II) VTN: não é suficiente como prova para impugnar o VTN declarado, Laudo de Avaliação que não avalia os bens incorporados ao imóvel, indispensáveis para a determinação do VTN específico ao imóvel, na forma do disposto no parágrafo primeiro do art. 3º da Lei nº 8847/94, e que os elementos coletados para formar a convicção do VTN, além de não se reportarem a 31 de dezembro do exercício anterior, não estão devidamente caracterizados de forma a demonstrar o atendimento aos requisitos de confiabilidade indicados na NBR 8799/85. Recurso provido em parte.”

Conclui que não existem no caso elementos de prova suficientes e necessários para afastar a presunção de legitimidade do lançamento, sendo que a mera discrepância de valores é insuficiente para afastar a correção do lançamento inicial, estando a decisão a quo fundada em interpretação incompatível com a legislação em regência e o entendimento jurisprudencial dominante.

Requer seja dado provimento ao Recurso com o fim de que seja reformado o acórdão em exame.

Acórdão paradigma juntado às fls. 32/42.

Instado a apresentar Contra-Razões, o contribuinte se manifesta às fls. 49/50, reiterando seus fundamentos.

É o Relatório.



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

VOTO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

O Recurso Especial de Divergência oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e contém matéria de competência desta E. Câmara de Recursos Fiscais, o que habilita esta Colenda Turma a examinar o feito.

Inicialmente, quer este Relator observar que é obrigação de ofício do Julgador verificar os aspectos formais do processo, antes de iniciar a análise do mérito.

E, em que pesem os fundamentos que embasaram o Acórdão recorrido, e ainda os argumentos expendidos pela r. Procuradoria da Fazenda Nacional, após a minuciosa análise de todo o processado, chega-se à conclusão de que a declaração de nulidade da Notificação de Lançamento, constante dos autos, é irretorquível. Senão vejamos.

Ao realizar o ato administrativo de lançamento, aqui entendido sob qualquer modalidade, a autoridade fiscal está adstrita ao cumprimento de uma norma geral e abstrata que lhe confere e lhe delimita a competência para tal prática e de outra norma, também geral e abstrata, que incide sobre o fato jurídico tributário, que impõe determinada obrigação pecuniária ao contribuinte.

O Código Tributário fornece a exata definição do lançamento no art. 142:

“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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Não esquecendo que a origem do Direito Tributário é o Direito Financeiro, entendo oportuno lembrar que também a Lei n.º. 4.320, de 17.3.1964, que baixa normas gerais de Direito Financeiro, conceitua o lançamento, no seu art. 53:

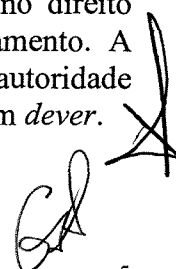
Art. 53. “O lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”.

As normas legais veiculam, no mundo do direito positivo, conceitos que devem ser observados no momento em que o intérprete jurídico se defronta com uma situação como a que se apresenta nestes autos.

O que se verifica é que o lançamento é um ato administrativo, ainda que decorrente de um procedimento fiscal interno, mas é um ato administrativo de caráter declaratório da ocorrência de um fato imponível (fato ocorrido no mundo fenomênico) e constitutivo de uma relação jurídica tributária, entre o sujeito ativo, representado pelo agente prolator do ato, e o sujeito passivo a quem fica acometido de um dever jurídico, cujo objeto é o pagamento de uma obrigação pecuniária.

Sendo o ato administrativo de lançamento privativo da autoridade administrativa, que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta, e estando tal autoridade vinculada à estrita legalidade, podemos concluir que, mais que um poder, a aplicação da norma e a realização do ato é um dever, pois, como visto, vinculado e obrigatório. Hugo de Brito Machado (op. cit. Pág. 120) ensina:

“A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, ou do descumprimento de uma obrigação tributária acessória, que a este equivale porque faz nascer também uma obrigação tributária principal, no que concerne à penalidade pecuniária respectiva, a autoridade administrativa tem o *dever* indeclinável de proceder ao lançamento tributário. O Estado, como sujeito ativo da obrigação tributária, tem um direito ao tributo, expresso no direito potestativo de criar o crédito tributário, fazendo o lançamento. A posição do Estado não se confunde com a posição da autoridade administrativa. O Estado tem um *direito*, a autoridade tem um *dever*.”



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Para Alberto Xavier (in, Do Lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed., Forense, Rio de Janeiro, 1998, pág. 54 e 66):

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso em concreto, e por isso se destingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são a rigor atos de aplicação da lei, ou não são atos de aplicação de normas instrumentais.

...

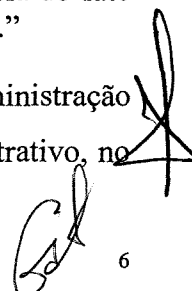
Devemos, por isso, aperfeiçoar a noção de lançamento por nós inicialmente formulada, definindo-o como o ato administrativo de aplicação da norma tributária material que se traduz na declaração da existência e quantitativa da prestação tributária e na sua conseqüente exigência.

Esses atos dos agentes públicos, provocados pelo fato gerador, se chamam lançamento e têm por finalidade a verificação, em caso concreto, das condições legais para a exigência do tributo, calculando este segundo os elementos quantitativos revelados por essas mesmas condições.” (Aliomar Baleeiro, “Uma Introdução à Ciência das Finanças”, vol. I/ 281, n.º 193).

Américo Masset Lacombe (in, “Curso de Direito Tributário”, coordenação de Ives Gandra da Silva Martins, Ed. Cejup, Belém, 1997) ao tratar do tema “Crédito Tributário”, postula:

“A atividade do lançamento é, assim, conforme determina o parágrafo único deste artigo, vinculada e obrigatória. É vinculada aos termos previstos na lei tributária. Sendo a obrigação tributária decorrente de lei, não podendo haver tributo sem previsão legal, e sabendo-se que a ocorrência do fato imponible prevista na hipótese de incidência da lei faz nascer o vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo, o lançamento que gera o vínculo patrimonial, constituindo o crédito tributário (*obligatio, haftung*, relação de responsabilidade), não pode deixar de estar vinculado ao determinado pela lei vigente na data do nascimento do vínculo pessoal (ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei). Esta atividade é obrigatória. Uma vez que verificado pela administração o nascimento do vínculo pessoal entre o sujeito ativo e o sujeito passivo (nascimento da obrigação tributária, *debitum, shuld*, relação de débito), a administração estará obrigada a efetuar o lançamento. A hipótese de incidência da atividade administrativa será assim a ocorrência do fato imponible previsto na hipótese de incidência da lei tributária.”

Nos conceitos colacionados, vemos a atividade da administração tributária como um dever de aplicação da norma tributária. O agente administrativo, no



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

exercício de sua competência atribuída pela lei, tem o dever-poder de, verificada a ocorrência do fato imponível, exercer sua atividade e lançar o tributo devido.

O ato administrativo do lançamento é obrigatório e incondicional.

Em contrapartida, a administração tributária tem o dever jurídico de constituir o crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN), segundo as normas regentes.

No caso em tela, a norma aplicável à notificação de lançamento do ITR é o art. 11 do Decreto n.º 70.235/72, que disciplina as formalidades necessárias para a emanção do ato administrativo de lançamento:

Art. 11 - A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

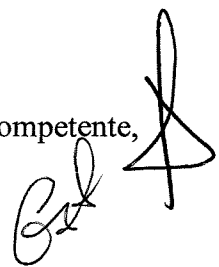
III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

A norma contida no art. 11 e em seu parágrafo único, esboça os requisitos para formalização do crédito, ou seja, em relação às características intrínsecas do documento, as informações que deva conter, e em relação à indicação da autoridade competente para exarar-lo.

Há, inclusive a dispensa da assinatura da autoridade competente,



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

mas não há a dispensa de sua indicação, por óbvio. Todo ato praticado pela administração pública o é por seu agente, ou seja, a administração como ente jurídico de direito, não tem capacidade física de prolação de atos senão por intermédio de seus agentes: pessoas designadas pela lei que são portadoras da competência jurídica.

Não é, no caso em tela, a Delegacia da Receita Federal que expede o ato, enquanto órgão, mas sim a Delegacia pela pessoa de seu delegado ou pela pessoa do Auditor da Receita Federal.

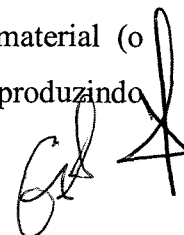
Portanto, supor a possibilidade de considerar válido o lançamento que esteja desprovido da indicação da autoridade que o prolatou é desconsiderar a formalidade necessária e inerente ao próprio ato. Seria entender que é dispensável a capacidade e a competência do agente para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

O ato administrativo, como qualquer ato jurídico, tem como requisitos básicos o objeto lícito, agente capaz e forma prescrita ou não defesa em lei. Mas como poder aferir tais requisitos não constantes do ato? Como saber se o agente capaz estava autorizado pela lei para prática do ato se não se sabe quem o realizou?

Para Paulo de Barros Carvalho, "a vinculação do ato administrativo, que, no fundo, é a vinculação do procedimento aos termos estritos da lei, assume as proporções de um limite objetivo a que deverá estar atrelado o agente da administração, mas que realiza, mediatamente, o valor da segurança jurídica" (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 372).

Em nenhum momento poderia a administração tributária dispor de seu dever-poder, em face da existência de uma norma que, simplesmente, objetiva o vetor da relação jurídica tributária acometida ao sujeito passivo.

O processo é constituído de uma relação estabelecida através do vínculo entre pessoas (jugador, autor e réu), que representa requisitos material (o vínculo entre essas pessoas) e formal (regulamentação pela norma jurídica), produzindo uma nova situação para os que nele se envolvem.



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Essa relação traduz-se pela aplicação da vontade concreta da lei. Desde logo, para atingir-se tal referencial, pressupõe-se uma seqüência de acontecimentos desde a composição do litígio até a sentença final.

Para que a relação processual se complete é necessário o cumprimento de certos requisitos, quais sejam (dentre outros):

Os pressupostos processuais – são os requisitos materiais e formais necessários ao estabelecimento da relação processual. São os dados para a análise de viabilidade do exercício de direito sob o ponto de vista processual, sem os quais levará ao indeferimento da inicial, ocasionando a sua extinção.

As condições da ação (desenvolvimento) – é a verificação da possibilidade jurídica do pedido, da legitimidade da parte para a causa e do interesse jurídico na tutela jurisdicional, sem os quais o julgador não apreciará o pedido.

A extinção do processo por vício de pressuposto ou ausência de condição da ação só deve prevalecer quando o feito detectado pelo julgador seja insuperável ou quando ordenado o saneamento, a parte deixe de promovê-lo no prazo que se lhe tenha assinado.

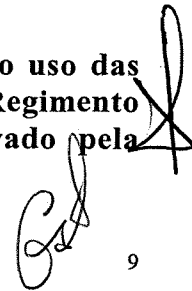
A ausência desses elementos não permite que se produza a eficácia de coisa julgada material e, desde que não seja julgado o mérito, não há preclusão temporal para essa matéria, qualquer que seja a fase do processo.

Inobservados os pressupostos processuais ou as condições da ação ocorrerá a extinção prematura do processo sem julgamento ou composição do litígio, eis que tal vício levará ao indeferimento da inicial.

Nessa linha seguem as normas disciplinadoras no âmbito da Secretaria da Receita Federal, senão vejamos:

**“ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT N.º. 02 DE
03/02/1999:**

O Coordenador Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela



9

Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

Portaria MF n.º. 227, de 03/09/98, e tendo em vista o disposto nos arts. 142 e 173, inciso II, da Lei n.º. 5.172/66 (CTN), nos arts. 10 e 11 do Decreto n.º. 70.235/72 e no art. 6º da IN/SRF n.º. 94, de 24/09/97, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

- os lançamentos que contiverem vício de forma – incluídos aqueles constituídos em desacordo com o disposto no art. 5º da IN/SRF n.º. 94, de 1997 – devem ser declarados nulos de ofício pela autoridade competente;(sublinhei)

Dessa forma, pode o julgador desde logo extinguir o processo sem apreciação do mérito, haja vista que encontrou um defeito insanável nas questões preliminares de formação na relação processual, que é a inobservância, na Notificação de Lançamento, do nome, cargo, o número da matrícula e a assinatura do autuante, essa última dispensável quando da emissão da notificação por processamento eletrônico.

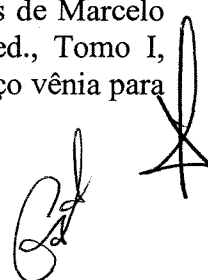
Agir de outra maneira, frente a um vício insanável, importaria subverter a missão do processo e a função do julgador.

Ademais, dispõe o art. 173 da Lei n.º. 5.172/66 – CTN (nulidade por vício formal) que haverá vício de forma sempre que, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, for preterida alguma formalidade essencial ou o ato efetivado não tenha sido na forma legalmente prevista. Tem-se, por exemplo, o Acórdão CSRF/01-0.538, de 23/05/85 cujo voto condutor assim dispõe:

“Sustenta a Procuradora, com apoio no voto vencido do Conselheiro Antonio da Silva Cabral, que foi o da Minoria, a tese da configuração do vício formal.

O lançamento tributário é ato jurídico administrativo. Como todo o ato administrativo, tem como um dos requisitos essenciais à sua formação o da forma, que é definida como seu revestimento material. A inobservância da formas prescrita em lei torna o ato inválido.

O Conselheiro Antonio da Silva Cabral, no seu bem fundamentado voto já citado, trouxe a lume, dentre outros, os conceitos de Marcelo Caetano (in “Manual de Direito Administrativo”, 10ª ed., Tomo I, 1973, Lisboa) sobre vício de forma e formalidade, que peço vênha para reproduzir:



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

O vício de forma existe sempre que na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo foi preterida alguma formalidade essencial ou que o ato não reveste a forma legal.

Formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança ou formação ou da expressão da vontade de um órgão de uma pessoa coletiva.”

Também DE PLÁCIDO E SILVA (in “Vocabulário Jurídico”, vol. IV, Forense, 2ª ed., 1967, pág., 1651), ensina:

VÍCIO DE FORMA. É o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento, em que se materializou, pela omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica” (Destques no original).

E no vol. III, págs. 712/713:

FORMALIDADE – Derivado de forma (do latim formalistas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado.

Neste sentido, as formalidades constituem a maneira de proceder em determinado caso, assinalada em lei, ou compõem a própria forma solene para que o ato se considere válido ou juridicamente perfeito.

As formalidades mostram-se prescrições de ordem legal para a feitura do ato ou promoção de qualquer contrato, ou solenidades próprias à validade do ato ou contrato.

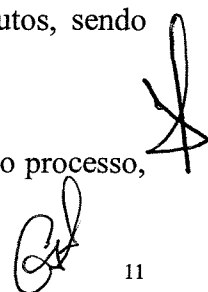
Quando as formalidades atendem à questão de forma material do ato, dizem-se extrínsecas.

Quando se referem ao fundo, condições ou requisitos para a sua eficácia jurídica, dizem-se intrínsecas ou viscerais, e habitantes, segundo apresentam como requisitos necessários à validade do ato (capacidade, consentimento), ou se mostram atos preliminares e indispensáveis à validade de sua formação (autorização paterna, autorização do marido, assistência do tutor, curador etc.).”

E, nos autos, encontra-se notificação de lançamento que não traz, em seu bojo, formalidade essencial, qual seja o nome, cargo e o número da matrícula da autoridade a quem a lei outorgou competência para prolatar o ato.

Diante do exposto, seria de se julgar pela anulação do processo, “ab initio”, declarando nula a notificação de lançamento constante dos autos, sendo portanto improcedente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Não obstante, na fase processual em que se encontra o processo,



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

já passados muitos anos desde que o contribuinte impugnou o lançamento, considerar nulo todo o procedimento ocorrido até então só iria penalizar ainda mais o contribuinte, que nem ao menos deu causa à nulidade.

Desta feita, invoco o disposto no § 3º do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, nos termos:

“§ 3º - Quando puder decidir no mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Pelo dispositivo supra citado e ainda em observância aos princípios da celeridade e da economia processual, passo analisar o mérito.

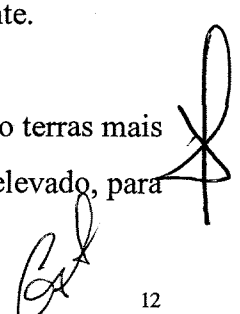
O Valor da Terra Nua mínimo – VTNm atribuído ao imóvel rural para o lançamento do Imposto Territorial Rural do Exercício de 1994 corresponde àquele declarado pelo contribuinte na DITR/1994. Ocorre que, como alega o mesmo, tal valor encontra-se muito acima do real, e decorre de erro de preenchimento em tal declaração.

Consultando-se a Instrução Normativa/SRF n.º 16/95, onde encontram-se catalogados os valores mínimos para as terras nuas, por hectare, para cada município brasileiro, fornecidos pelos órgãos citados no parágrafo 2º, artigo 3º, da Lei n.º 8.847/94, observa-se que tal valor estipulado para as propriedades situadas no Município de Palmeiras de Goiás encontra-se no patamar de 862,66 UFIR/ha.

Calculando-se o valor atribuído pelo contribuinte ao hectare da terra nua na DITR/94 chega-se à cifra de 13.180,42 UFIR/ha.

É estreme de dúvidas que, embora os valores determinados pela Instrução Normativa/SRF n.º 16/95 sejam valores que correspondem ao parâmetro mínimo a ser adotado, a disparidade entre aquele valor e o declarado é patente.

Embora admita-se que haja em um mesmo município terras mais valorizadas que outras é pouco provável que tal *plus* atinja um patamar tão elevado, para



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

tanto seria necessário uma dessemelhança entre as terras da propriedade objeto do lançamento e as demais do município que as tornaria excepcionais, o que comprova o erro cometido pelo contribuinte no preenchimento da sua Declaração.

Para comprovar suas argumentações, o recorrente anexou Declaração emitida pela Prefeitura Municipal de Palmeiras de Goiás, onde consta um valor de 101.425,94 para a terra nua do imóvel sobre o qual recaiu o lançamento.

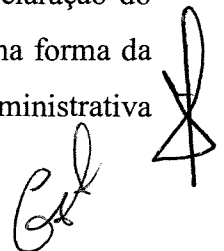
Sabe-se que, para a atribuição do VTNm determinado pela IN/SRF n.º 16/95 foram consideradas as características gerais da região onde estava localizada a propriedade rural, permitindo-se ao contribuinte a apresentação de instrumento no qual reste comprovado existir em sua propriedade características peculiares que a distingam das demais da região, à vista do qual, poderá a autoridade administrativa rever o VTN mínimo que lhe for atribuído (Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/n.º 01, de 19 de maio de 1.995, Anexo IX, 12.6, “b”).

Na espécie, a declaração apresentada determina um valor para a terra nua do imóvel superior àquele mínimo determinado pela norma administrativa.

Se o laudo de avaliação é o meio hábil para que a autoridade administrativa possa rever o Valor da Terra Nua mínimo – VTNm – questionado pelo contribuinte, para admitir um valor menor que aquele trazido pela Instrução Normativa, considerando-se um erro da Administração Pública ao determiná-lo, nada impede que uma declaração elaborada pela Prefeitura Municipal, com presunção de legitimidade, se preste a comprovar o erro cometido pelo contribuinte ao declarar tal valor, quando reste demonstrado à autoridade administrativa que tal diferença se deve a comprovado equívoco do contribuinte.

Neste ponto, merece comentário o artigo 147 do Código Tributário Nacional. Diz o artigo em comento:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º. A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

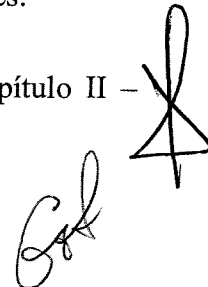
§ 2º. Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.”

Se de um lado é verdade, que o § 1º do artigo 147 expressamente exige a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, antes de notificado o lançamento, de outro é também verdadeiro que o § 2º permite a retificação de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Não se olvide, por outro lado, que a Norma de Execução SRF/COSAR/COSIT/n.º 01., de 19 de maio de 1.995, que aprovava instruções relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR e receitas vinculadas, aprovou o Anexo IX (Documentação a ser exigida dos Contribuintes para cada uma das situações relacionadas no Anexo VIII), e dentre elas encontra-se a de número 12.6:

“12.6 – Os valores referentes aos itens (do Quadro de Cálculo do Valor da Terra Nua da DITR relativos a 31 de dezembro do exercício anterior, deverão ser comprovados através de: a) avaliação efetuada por perito (Engenheiro Civil, Engenheiro Agrônomo, Engenheiro Florestal ou Corretor de Imóveis, devidamente habilitados; b) avaliação efetuada pelas Fazendas Públicas municipais ou estaduais; c) outro documento que tenha servido para aferir os valores em questão, como, por exemplo, anúncios em jornais, revistas, folhetos de publicação geral, que tenham divulgado aqueles valores.”

A mesma Norma de Execução citada acima, no Capítulo II –
Reclamação -- , dispõe no artigo 46 que:



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

“46. O contribuinte deverá ser orientado a utilizar o procedimento sumário de Solicitação de Retificação de Lançamento através da apresentação do Formulário “Solicitação de Retificação de Lançamento – SR/ITR”(ANEXO VII), para apreciação das DRF e IRF.”

Em questão envolvendo o assunto, o E. Supremo Tribunal Federal e o E. Superior Tribunal de Justiça já se posicionaram favoravelmente à tese do recorrente, como se depreende abaixo:

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DESCRIÇÃO: MANDADO DE SEGURANÇA
NÚMERO: 8798 - JULGAMENTO: 06/04/1964
E M E N T A:

É LÍCITA A REVISÃO DE LANÇAMENTO RESULTANTE DE ERRO DE FATO.

PUBLICAÇÃO: ADJ DATA-02-10-62 PG-02817 DJ DATA-25-01-62 PG-00195 EMENT. VOL-00491-01 PG-00298
RELATOR: HAHNEMANN GUIMARÃES - SESSÃO: TP - TRIBUNAL PLENO

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINÁRIO.
NÚMERO: 34342 - JULGAMENTO: 02/05/1957
E M E N T A:

LANÇAMENTO FISCAL, REVISÃO; NÃO É LÍCITO AO FISCO REVER O SEU LANÇAMENTO COM BASE EM SIMPLES MUDANÇA DE CRITÉRIO ADMINISTRATIVO; SÓ PODE FAZÊ-LO EM VIRTUDE DE ERRO DE FATO.

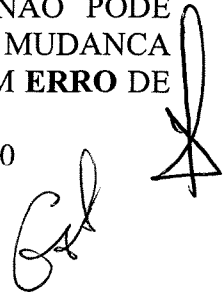
PUBLICAÇÃO: EMENT VOL-00302-02 PG-00644 EMENT VOL-00302 PG-00644
RELATOR: AFRANIO COSTA
SESSÃO: 01 - PRIMEIRA TURMA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINÁRIO.
NÚMERO: 34388 - JULGAMENTO: 13/08/1957
E M E N T A:

REVISÃO DE LANÇAMENTO. O FISCO NÃO PODE PROCEDER À REVISÃO, EM FUNÇÃO DA MUDANÇA DE CRITÉRIO E SIM, APENAS, COM BASE EM ERRO DE FATO. RECURSO NÃO CONHECIDO.

PUBLICAÇÃO: EMENT VOL-00317-02 PG-00810
RELATOR: LAFAYETTE DE ANDRADA



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

SESSÃO: 02 - SEGUNDA TURMA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

NÚMERO: 72296 - JULGAMENTO: 14/12/1971

E M E N T A:

REVISÃO DE LANÇAMENTO DE TRIBUTOS, EM RAZÃO DE ERRO DE FATO. ADMISSIBILIDADE. RECURSO EXTRAORDINARIO CONHECIDO E PROVIDO.

ORIGEM: SP - SAO PAULO

PUBLICAÇÃO: DJ DATA-03-03-72 PG-

RELATOR: BARROS MONTEIRO

SESSÃO: 01 - PRIMEIRA TURMA

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

DESCRIÇÃO: RECURSO DE MANDADO DE SEGURANCA.

NÚMERO: 18443 - JULGAMENTO: 30/04/1968

E M E N T A:

JUSTIFICA-SE A **REVISÃO DO LANÇAMENTO DE TRIBUTOS, E A CONSEQÜENTE COBRANÇA SUPLEMENTAR, QUANDO SE PATENTEIA PALPÁVEL ERRO DE FATO. NA ESPÉCIE, NÃO HÁ COGITAR DE REVISÃO LANÇAMENTO FUNDADA NA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. RECURSO ORDINÁRIO IMPROVIDO.**

ORIGEM: SP - SAO PAULO

PUBLICAÇÃO: DJ DATA-28-06-68 PG

RELATOR: DJACI FALCAO

SESSÃO: 01 - PRIMEIRA TURMA

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

ACÓRDÃO: RESP 7383/SP (9100007102)

RECURSO ESPECIAL

DECISÃO: POR UNANIMIDADE, DAR PROVIMENTO AO RECURSO, NOS TERMOS DO VOTO DO EXMO.

MINISTRO RELATOR.

DATA DA DECISÃO: 11/12/1991 - ORGÃO JULGADOR: T 1 - PRIMEIRA TURMA

E M E N T A:

IPTU - ATUALIZAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. O LANÇAMENTO PODE SER ALTERADO DE OFÍCIO. A CORREÇÃO DE ERRO DE FATO NÃO IMPLICA MUDANÇA DE CRITÉRIO. RECURSO PROVIDO.

RELATOR: MINISTRO GARCIA VIEIRA

INDEXAÇÃO: POSSIBILIDADE, FAZENDA PUBLICA, **REVISÃO, LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO, OBJETIVO, ATUALIZAÇÃO, BASE DE CÁLCULO, IPTU, HIPÓTESE,**



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

FALTA, DECLARAÇÃO, CONTRIBUINTE, VALOR VENAL, IMÓVEL, PRAZO LEGAL, OCORRÊNCIA, **ERRO DE FATO**, INEXISTÊNCIA, ALTERAÇÃO, CRITÉRIO. CATÁLOGO: TR 0019 IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE PREDIAL E TERRIT. URBANA (IPTU) BASE DE CÁLCULO ALTERAÇÃO OU MAJORAÇÃO

FONTE: DJ DATA: 16/03/1992 PG: 03076 - VEJA: AG 114085-SP, AG 99597-SP, RE 72296-SP, ROMS 18443-SP (STF) REFERÊNCIAS LEGISLATIVAS: LEG: MUN LEI: 001802 ANO: 1969 ART: 00047 INC: 00001 ART: 00041 ART: 00109 PAR: 00006 (SÃO BERNARDO DO CAMPO-SP) LEG: FED:

LEI: 005172 ANO: 1966 ***** CTN-66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL ART: 00145 INC: 00003 ART: 00149 INC: 00002

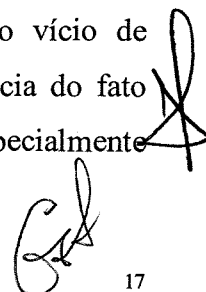
Na mesma esteira, assim se posicionou o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 93.01.24840-9/MG, em que foi Relator o Juiz Nelson Gomes da Silva, 4ª Turma, datada de 06/12/93, DJ de 03/02/94, p. 2.918, cuja ementa a seguir se transcreve:

“EMENTA: ... I – Os erros de fato contidos na declaração e apurados de ofício pelo Fisco deverão ser retificados pela autoridade administrativa a quem competir a revisão do lançamento. Não o sendo, pode o contribuinte prová-lo, por perícia, em juízo, para afastar a execução da diferença lançada, suplementarmente em razão do erro em questão ...”

Também no mesmo sentido, o posicionamento do 1º TACiv/SP, 2ª Câmara, Relator Juiz Bruno Netto (RT 607/97):

“Afastada a existência de dolo, se o lançamento tributário contiver erro de fato, tanto por culpa do contribuinte, como do próprio fisco, impõe-se que se proceda à sua revisão, ainda que o imposto já tenha sido pago, já que em tal hipótese, não se pode falar em direito adquirido, muito menos em extinção da obrigação tributária.”

O erro de fato vicia, no plano fático da constituição do crédito tributário, o motivo do ato administrativo de lançamento, eivando-o do vício de legalidade, pois a validade da norma impositiva é conferida pela suficiência do fato jurídico que lhe serviu de fonte material. Como a Administração Pública, especialmente



Processo n.º : 10120.001876/95-03
Acórdão n.º : CSRF/03.03.957

no exercício da atividade tributária, deve pautar-se pelo princípio da estrita legalidade, cinge-se na obrigação de retificar o ato administrativo que se encontre nessa situação. O Contencioso Administrativo não se exime de tal dever, e, além da finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos, também, deve adequar suas decisões àquelas reiteradamente emitidas pelo Poder Judiciário, visando basicamente evitar um possível posterior ingresso em Juízo, com os ônus que isso pode acarretar a ambas as partes.

Com essas considerações, entendo que a declaração emitida pela Prefeitura Municipal de Palmeiras de Goiás, até pela discrepância de valores entre o VTN Declarado e o determinado em Instrução Normativa, presta-se à demonstrar razão à alegação do contribuinte no sentido de ter havido erro no preenchimento da DITR.

Diante do exposto, é posição deste Relator **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO da Procuradoria da Fazenda Nacional**, nos termos do voto supra alinhavado.

Sala das Sessões, Brasília-DF, 15 de março de 2004.


NILTON LUIZ BARTOLI

